

TALLINNA TEHNIKAÜLIKOOL

Majandusteaduskond

Ärikorralduse instituut

Karine Sultanjants

**MAAMAKSU LAEKUMISTE ANALÜÜS NING
PROBLEEMIDEST MAA MAKSUSTAMISEL EESTIS**

Magistritöö

Õppekava ÄRIRAHANDUS JA MAJANDUSARVESTUS, peeriala ärirahandus

Juhendaja: Kaidi Kallaste, PhD

Tallinn 2020

Deklareerin, et olen koostanud töö iseseisvalt ja olen viidanud kõikidele töö koostamisel kasutatud teiste autorite töödele, olulistele seisukohtadele ja andmetele, ning ei ole esitanud sama tööd varasemalt ainepunktide saamiseks. Töö pikkuseks on 14 538 sõna sissejuhatusest kuni kokkuvõtte lõpuni.

Karine Sultanjants

(allkiri, kuupäev)

Üliõpilase kood: 196616TARM

Üliõpilase e-posti aadress: karine.sultanjants@hotmail.com

Juhendaja: Kaidi Kallaste, PhD:

Töö vastab kehtivatele nõuetele

.....

(allkiri, kuupäev)

Kaitsmiskomisjoni esimees:

Lubatud kaitsmisele

.....

(nimi, allkiri, kuupäev)

SISUKORD

LÜHIKOKKUVÕTE	4
SISSEJUHATUS	5
1. OMANDI MAKSUSTAMISE TEOREETILISED ALUSED	8
1.1. Omandi maksustamise olemus	8
1.2. Maamaksu olemus	13
1.3. Kinnisvara hindamine maksustamise eesmärgil.....	17
2. OMANDI MAKSUSTAMINE EESTIS	22
2.1. Kinnisvara maksustamise ja hindamise ajalugu Eestis.....	22
2.2. Maa maksustamine Eestis.....	26
2.3. Maa hindamine maksustamise eesmärgil Eestis.....	30
3. MAAMAKSU ROLL EESTI MAKSUSÜSTEEMIS JA SELLE ANALÜÜS	35
3.1. Metoodika.....	35
3.2. Maamaksu roll Eesti maksusüsteemis	36
3.3. Maa maksustamise analüüs kahe kohaliku omavalitsusüksuse lõikes	44
KOKKUVÕTE	57
SUMMARY	60
KASUTATUD ALLIKATE LOETELU	63
LISAD	68
Lisa 1. Maamaksumäärad kohalike omavalitsusüksuste lõikes 2018. aastal (protsentides)	68
Lisa 2. Viljandi linna maamaksumäärad ja maamaksutulu aastatel 2003-2018.....	71
Lisa 3. Maardu linna maamaksumäärad ja maamaksutulu aastatel 2003-2018	72
Lisa 4. Hoonestamata elamumaa tehingute arv ning keskmine pinnaühiku hind aastatel 2001-2018	73
Lisa 5. Hoonestamata elamumaa keskmine pinnaühiku hind Harjumaa omavalitsusüksuste lõikes 2001. ja 2018. aastal.....	74
Lisa 6. Lihtlitsents	75

LÜHIKOKKUVÕTE

Magistritöö eesmärk on välja selgitada, kas kodualuse maa maksuvabastus vähendas maamaksu laekumisi kohalike omavalitsuste eelarvetes ning kuidas maa korraline hindamine mõjutaks maa maksustamist. Sellele tuginevalt tehakse töös ettepanekuid maamaksuga seonduvate probleemide lahendamiseks.

Eesmärgi täitmiseks kasutatakse kvantitatiivset uurimismeetodit. Kvantitatiivse uuringu raames analüüsitakse maamaksutulu laekumist kohalike omavalitsuste lõikes aastatel 2000-2018 ning täpsemalt aastatel 2003-2018 Maardu linna ja Viljandi linna näitel. Analüüs on teostatud Eurostati, Statistikaameti ja Maa-ameti andmebaasidest saadud andmete põhjal.

Analüüsi tulemusena selgub, et viimasel aastakümnel ei lähtu maamaks maa maksustamishinnast vaid maamaksumäärast. Viimane maa korraline hindamine viidi Eestis läbi 2001. aastal. Seega on maksustamise aluseks maa väärtused aastast 2001. Maa perioodilise hindamise puudumine ei ole kaasa toonud üldist maamaksutulu vähenemist perioodil 2000-2018, sest selle kompenseerimiseks on kohalikud omavalitsused kehtestanud kõrgemaid maamaksumäärasid.

Järeldusena leitakse, et maa maksustamise kaasajastamiseks ja selle uuesti seadusega vastavusse viimiseks, on vaja läbi viia maa korraline hindamine. Samuti teeb autor ettepaneku muuta maa korraline hindamine perioodiliseks. Lähtudes teiste riikide praktikast võiks maa ümberhindamine toimuda iga kolme kuni nelja aasta järel. Analüüsist selgub, et maa väärtused on võrreldes eelneva hindamisega mitmeid kordi tõusnud. Selleks, et vältida ümberhindamise tagajärjel tekkivat maksutõusu, teeb autor ettepaneku, kehtestada maamaksumäärade ajutise ülempiiri või uue maamaksumäära vahemiku.

Võtmesõnad: omandimaks, maamaks, maa korraline hindamine

SISSEJUHATUS

Maksude kogumine on üks vanemaid majanduse reguleerimise vahendeid. Tänapäeva maksusüsteemidel on kaks peamist funktsiooni. Esimene neist on fiskaalne funktsioon, mis seisneb majanduse arenguks vajalike ressursside kogumises. Teine on reguleeriv funktsioon, mille eesmärk on majandussubjektide käitumise ning ressursside paigutuse mõjutamine. Maksud on Euroopa Liidu riikides peamine riigieelarve ja kohalike eelarvete tuluallikas. Maksustamise põhieelduseks on maksubaasi ehk maksuobjekti kindlaksmääramine. Maksuobjekti alusel jaotuvad maksud kolme suurde rühma: maksud sissetulekutelt ehk tulumaksud, maksud kulutustelt ehk tarbimismaksud ning omandimaksud.

Omandimaksu näol on tegemist omandisuhte või omandiõiguse maksustamisega. Omandimaksu objektiks on vara valdus või omandiõigus ja subjektiks omanik või valdaja. Autor käsitleb antud magistritöös omandimaksude all vaid maamaksu ja kinnisvaramaksu. Teisi omandimaksu liike antud töös ei käsitleta. Kinnisvaramaksu puhul on tegemist maksuga, mis võib hõlmata kinnisvara kui tervikut või ka maad ja hooneid eraldi. Käesolevas töös kasutatakse kinnisvaramaksu terminit järgmiselt: kinnisvaramaksuks nimetatakse maksu, mis koormab maad ja hooneid koos. Maksu, mille objektiks on ainult maa, käsitletakse antud töös maamaksuna.

Maamaks kehtib Eestis alates 1993. aastast ning seda reguleerib samal aastal vastu võetud maamaksuseadus. Tegemist on riikliku maksuga, kuid mis laekub maa asukohajärgse kohaliku omavalitsuse eelarvesse. Riike, kus maksustatakse ainult maad või kus see maksuobjektina omab keskset kohta, on vähe. Enamik maailma arenenud riikidest on tänaseks kasutusele võtnud turuväärtusel põhineva perioodilise kinnisvaramaksu. Maamaks on maamaksuseaduse kohaselt maa maksustamishinnast lähtuv maks. Maa maksustamishind määratakse maa hindamise seaduses. Hindamise eesmärgiks on maa hariliku ehk turuväärtuse leidmine. Maa viimane korraline hindamine toimus 2001. aastal. Seega on maamaksu arvestamise aluseks maa turuväärtus aastast 2001. Samas on 19 aasta jooksul maa väärtus väga palju muutunud ja ei vasta maa korralise hindamise tulemustele. Maamaksuseaduses ei ole aja jooksul palju sisulisi muudatusi tehtud. Suurimaks muudatuseks on olnud kodualuse maamaksuvabastuse kehtestamine 2013. aastal.

Käesoleva magistritöö eesmärk on välja selgitada, kas kodualuse maa maksuvabastus vähendas maamaksu laekumisi kohalike omavalitsuste eelarvetes ning kuidas maa korraline hindamine mõjutaks maa maksustamist. Sellele tuginevalt tehakse töös ettepanekuid maamaksuga seonduvate probleemide lahendamiseks.

Eesmärgi täitmiseks otsitakse vastuseid järgmistele uurimisküsimustele:

1. Milline on olnud maamaksutulu laekumine perioodil 2000-2018 ning millised sündmused ja tegurid on seda enim mõjutanud?
2. Kas 2013. aastal jõustunud kodualuse maa maksuvabastus vähendas märkimisväärselt maamaksu laekumisi?
3. Kuidas on maa perioodilise ümberhindamise puudumine mõjutanud maamaksutulu laekumist ja mis see on endaga kaasa toonud?
4. Kui palju on muutunud maa väärtused võrreldes eelmise korralise hindamisega 2001. aastal ja mida võib endaga kaasa tuua maa ümberhindamine?

Töö eesmärgi täitmiseks ja uurimisküsimustele vastamiseks on autor püstitanud järgnevad uurimisülesanded:

1. anda ülevaade omandi maksustamise olemusest ning teooriatest;
2. kirjeldada omandi hindamist maksustamise eesmärgil ja anda ülevaade erinevatest hindamise meetoditest;
3. kirjeldada kinnisvara maksustamist Eestis, tuues välja eelneva süsteemi eelised ja puudused;
4. anda ülevaade tänapäeval kehtivast maa maksustamise ja maa hindamise süsteemist Eestis, tuues välja selle peamised kitsaskohad;
5. analüüsida Eestis kehtivat maksusüsteemi ning maamaksu osana sellest;
6. juhtida tähelepanu maamaksuga seonduvatele probleemidele ja pakkuda välja võimalusi, kuidas võiks tulevikus omandimaks olla Eestis kehtestatud.

Magistritöö kirjutamisel on tuginetud teadusartiklitele ning kehtivale seadusandlusele. Magistritöö empiirilises osas on läbi viidud andmeanalüüs. Analüüsiks on kasutatud andmeid: Eesti Statistikaameti, Eurostati ja OECD andmebaasidest. Lisaks on kasutatud Eesti Maa-ameti tehingute andmebaasi ja maakatastri statistikat.

Magistritöö koosneb kolmest peatükist. Töö esimene osa annab ülevaate omandi maksustamisest ning omandi hindamisest maksustamise eesmärgil. Täpsemalt kirjeldatakse maa ja kinnisvara

maksustamise olemust, mõju ning rakendamist. Lisaks keskendutakse täpsemalt maa maksustamisele ning selle teoreetilistele aspektidele. Omandi hindamine on oluline osa omandi maksustamisest, seega keskendutakse esimeses peatükis ka omandi hindamisele ning tuuakse välja võimalikud hindamise meetodid maksustamise eesmärgil.

Töö teine peatükk annab ülevaate maa ja kinnisvara maksustamisest Eestis. Antud peatükis kirjeldatakse eelnevalt Eestis kehtinud kinnisvara maksustamise süsteemi, tuues välja selle peamised eelised ja puudused. Samuti antakse ülevaade maa maksustamisest ja hindamisest Eestis, põhinedes kehtivale seadusandlusele ning tuuakse välja maa hindamise ja maksustamise peamised kitsaskohad.

Töö kolmandas osas analüüsitakse maamaksutulu laekumist Eestis perioodil 2000-2018, tuues välja peamised laekumist mõjutavad sündmused ja tegurid. Lisaks analüüsitakse täpsemalt maamaksutulu laekumist 2018. aastal kohalike omavalitsusüksuste lõikes. Samuti analüüsitakse Viljandi ja Maardu linna näitel maamaksutulu ja maksumäärade seost. Lisaks tuuakse analüüsi põhjal välja peamised maa maksustamise probleemid ning tehakse ettepanekuid kehtiva süsteemi parandamiseks.

1. OMANDI MAKSUSTAMISE TEOREETILISED ALUSED

Esimene peatükk annab ülevaate omandi maksustamisest ja hindamisest. Täpsemalt kirjeldatakse maa ja kinnisvara maksustamise teoreetilisi aluseid ning maamaksu olemust. Samuti antakse ülevaade erinevatest omandi hindamise võimalustest ning analüüsitakse omandi hindamist maksustamise eesmärgil.

1.1. Omandi maksustamise olemus

Majandusteadlane Adam Smith on sõnastanud neli omadust, millele peaks hea ja õiglane maks vastama (Sulija 2009, 287):

- maksustada tuleks vastavalt inimese varale ja sissetulekule;
- maks peab olema võimalikult täpselt määratletud ja maksumaksjale arusaadav;
- maksu maksmine peab olema korraldatud maksumaksjale võimalikult mugavalt;
- maksustamisega seotud kulud peavad olema minimaalsed.

Maksukohustus baseerub isiku maksuvõimelisusel, mis võib avalduda kolmes vormis: tulu, omandi või tarbimine. Tulemimaksudega maksustatakse vara tekkimist ja suurenemist ehk tulu. Omandimaksudega maksustatakse olemasolevat vara. Tarbimismaksude puhul on objektiks kauba ostmine, võõrandamine, teenuse osutamine või muu kulutuse tegemine. Tulemimaksud ja omandimaksud on tavalised otsesed maksud. (Lehis 2009, 45) See tähendab, et seaduses sätestatud maksukohustuslane ning maksukoormuse tegelik kandja on üks ja sama (*Ibid.*, 44). Omandimaks koormab enim seda isikut, kellel on kõige rohkem vara, sealhulgas ka maad (Tammert 2005, 40).

Omandimaksud on kasutusel enamikes Euroopa Liidu ja OECD riikides. Neid võib pidada sama vanaks kui tsivilisatsiooni, sest need olid kehtestatud juba Egiptuses, Babüloonias, Hiinas ning teistes iidsetes maades, et ehitada paleesid, templeid ning ülal pidada keisri armeesid. Ligi viis sajandit on roomad pidanud maksma makse, mis olid kehtestatud maale, hoonetele, kariloomadele, viinapuudele jne. Seega võib omandimakse pidada ühtedeks vanimateks maksudeks. Samas ei

pruugi kõige vanemad maksud olla tingimata ka parimad maksud, sest aja jooksul võivad need olla rikastatud erinevate moonutavate omadustega. (Dye, England 2009, 8)

Omandimaksudel on sarnaselt teiste maksudega fiskaalne funktsioon ehk ülesanne koguda majanduse arenguks vajalikke ressursse. Stabiilseks võib pidada maksu, mis teenib tulu, mida saab prognoosida ja mis on suhteliselt elastne sissetulekute või muude tegurite lühiajaliste muutuste suhtes. Kinnisvaraturud kajastavad pikaajalisi vara väärtusi, mis reageerivad aeglasemalt hetkelistele muutustele majandusaktiivsuses. (McCluskey, Plimmer 2011, 127) Seetõttu saab pidada omandimakse suhteliselt stabiilseteks tuluallikateks võrreldes teiste kohalike maksudega. Maksutulu osakaal kohalikest või riiklikest eelarvetest varieerub palju riigiti ja oleneb paljuski sellest, kuidas on maksusüsteem üles ehitatud ja mis on omandimaksu aluseks võetud. Üldistades võib öelda, et maa väärtus on tavaliselt madalam kui kinnisvaramaksu aluseks oleva kinnisvara väärtus, mistõttu võib pidada üldjuhul maa maksustamise tulubaasi väiksemaks võrreldes kinnisvara maksustamisega.

Klassikalises mõttes peab efektiivne maksusüsteem olema õiglane. See tähendab, et maksukoormuse jaotus peab vastama ühiskonna arusaamale õiglusest. Õigluse puhul eristatakse horisontaalset ja vertikaalset õiglust. Horisontaalselt õiglaseks peetakse maksusüsteemi, kui kõigi oluliste omaduste poolest võrdseid inimesi maksustatakse võrdselt. Vertikaalse õigluse kohaselt peavad kõrgemaid makse maksma need, kes suudavad rohkem maksta. Maamaksu peetakse sageli õiglasemaks kui kinnisvaramaksu. Esimeseks põhjuseks on see, et maaomand kipub üldjuhul olema koondunud suurema sissetulekuga leibkondade kätte. Maamaksu loetakse üldjuhul progressiivsemaks kui kinnisvaramaksu. See tähendab, et inimesed kellel on rohkem vara, peavad maksma ka rohkem makse. Teiseks põhjuseks on see, et maa väärtuse kasv väljendub teenimata tulus, mis tuleneb üldiselt kogukonna tegevusest. Samal ajal kui hoonete rajamine või arendamine tuleneb üksikisikute otsuste tagajärjel. Maksustades maad kõrgema maksumääraga kui hooneid, tähendab see justkui kogukonna loodud osa tagasi võtmist kogukonna ühiseks kasutamiseks. (Bowman, Bell 2008, 595)

Omandimaksud erinevad teistest maksudest nelja neile iseloomuliku omaduse poolest. Esiteks on omandimaksud nähtavad ja läbipaistvad teiste maksudega võrreldes. Erinevalt tulumaksust ei peeta maksu kinni tulu tekkimisel ja erinevalt käibemaksust ei peeta seda kinni käibe tekkimisel. Omandimaksu peab üldiselt tasuma vara omanik ühekordsete perioodiliste maksetena. Seega on maksumaksja teadlikum, kuidas omandi maksustamise puhul maksu suurus kujuneb. Samuti

finantseeritakse omandimaksust saadavast tulust avalike teenuseid, mis on maksumaksjale nähtavad, näiteks teede korrashoid, prügiveedu, avalikud pargid jne. Maksu puhul on tähtis, et see oleks maksumaksja jaoks võimalikult läbipaistev. Maksumaksjal on tähtis teada, millele tema maksuraha kulutati ja kuidas see avaliku elu edendab. See omakorda suurendab maksumaksja vastutust ja aitab kaasa maksu kogumisele tulevikus. (Bird, Slack 2004, 12) Samas on sellel ka negatiivne aspekt. Läbipaistva maksu puhul võib maksumaksjal tekkida suurem vastuseis maksu tasumisel just sellest aspektist, et maksumaksjal on lihtsam mõista, millistel alustel maksuväärtus kujuneb.

Omandimaksude puhul on maksustamise alus ehk maksu objekt olenemata selle liigist (maa või kinnisvara) alati suhteliselt mitteelastne. See tähendab, et maksu objekt, mille alusel määratakse maksukohustus, ei suurene automaatselt aja jooksul. Kinnisvara väärtused reageerivad üldiselt aeglasemalt majanduslikele muutustele, kui seda teevad sissetulekud. Mõistagi reageerib maksustamise objekti väärtus majanduslikele muutustele veelgi aeglasemalt. Selleks, et säilitada omandimaksudest saadavat tulu reaajas, rääkimata tulu suurendamisest, on vaja tõsta maksumäära. (McCluskey, Plimmer 2011, 127) Maksu läbipaistvusega, viib maksu mitteelastsus suurema vastutuseni. Maksutulu suurendamiseks on vajalik maksumäära tõstmine, kuid see suurendab omakorda maksumaksjate vastuseisu. (Bird, Slack 2004, 12)

Enamik maksude maksustamise alus põhineb rahavool. Maksustamise aluseks on mõõdetav majanduslik tegevus. Vastupidiselt sellele on omandimaksu aluseks üldiselt vara väärtus. Seega peab maksustamisele mineva objekti väärtuse teatud viisil leidma. Omandi hindamine on loomupäraselt ja paratamatult vaieldav teema. Juhul kui, on tegemist enesehindamisel põhineva süsteemiga, on tõenäoline, et vara väärtus on alahinnatud, et väiksemat maksu maksta. Juhul kui, kasutatakse katastriüksustel põhinevat süsteemi, võivad vara omanikud arvata, et vara on suhteliselt ülehinnatud. Seega peetakse omandi hindamise tulemusi tihti ebaõiglasteks ning ebatäpseteks. Samuti on hea hindamise süsteem, mis annaks õiglaseid ja võimalikult turuväärtustel põhinevaid tulemusi, riigi seisukohast kulukas. (*Ibid.*, 13)

Viimaseks eriliseks omandimaksude omaduseks on see, et neil on tähtis roll kohalikule autonoomiale. See sõltub paljuski sellest, kuidas on maks kehtestatud ja mil määral on tegemist kohaliku maksuga. See on aga riigiti väga erinev. Ulatus, mille osas kohalikud omavalitsused saavad omandimakse kehtestada, on oluline näitaja, millises ulatuses saavad nad teha autonoomseid otsuseid kulutustele (*Ibid.*). Ajalooliselt on enamikes riikides omandimakse

seostatud pigem kohalike omavalitsusetega. Üheks põhjuseks, miks maamaksu ja kinnisvaramaksu peetakse pigem kohaliku tasandi tuluallikaks on see, et kinnisvara ja maaomand on liikumatu. Omandi asukohta ei ole võimalik muuta kehtiva maksustamise tulemusel. Kuigi omandimaksud või nende muutus võib kajastada teatud piirkonnas omandi väärtuses ja pikas perspektiivis võib maksu suuruse erinevus mõjutada inimeste elukoha valikut, siis on see pigem väiksema mõjuga tegur. Veel üheks põhjuseks, miks omandimaksudest laekuv tulu peaks laekuma kohalikele omavalitsustele, on see, et kohalikke teenuseid rahastatakse üldjuhul omavalitsuste tasandil ja teenustest saadavad hüved antud piirkonnas kajastuvad omandi väärtuses. (*Ibid.*, 10)

Vaatamata mitmetele analüüsidele ja hulgalisele kirjandusele viimase 50 aasta jooksul pole omandi maksustamise kohta ühtset lähenemist leitud, seda just maksu mõju seisukohast. Maksustamine peaks võimalikult vähe piirama majanduslike ressursside efektiivset kasutamist ning vältima moonutavate tegevuste teket. Samas peab maksusüsteem efektiivse toimimise juures olema ka õiglane. Erialases kirjanduses on levinud kaks peamist omandi maksustamise kontseptsiooni, mis erinevad üksteisest olulisel määral. Esiteks vaadeldakse omandimaksu justkui ühtset makset erinevate avalike teenuste kasutamise eest. Seda nimetatakse kasulikkuse vaateks (Felis 2014, 803). Selle teooria kohaselt peavad kinnisvara omanikud maksma maksu avalike teenuste kasutamise eest ning saama vastutasuks paremaid teenuseid. Reaalsuses on raske määratleda, kes täpselt antud maksu tuludest finantseeritud teenuseid kasutab ehk kas seda teevad vara omanikud või mitte ning millised on teenused, mis on just neile atraktiivsed ja vajalikud. Selle teooria kohaselt ei ole täpsemalt maksu mõju määratletud. (Sulija 2009, 290)

Teine teooria on tuntud kui kapitalimaksu vaade ehk teise nimega uus vaade. Antud teooria puhul lähtutakse üldise tasakaalu mudelist, leides, et omandimaksudest tulenev maksukoormus on suunatud läbi majanduse kapitalile või vara omanikule. (Oates, Fischel 2016, 415) Seda saab võrrelda justkui aktsiisiga, mis on kehtestatud teatud vara tüübile selle omamise või kasutamise eest (Sulija 2009, 291). Sellest vaatenurgast lähtudes võib omandi maksustamist pidada oma mõju poolest pigem progressiivseks (Oates, Fischel 2016, 415). See tähendab, et kui maksustatav tulu suureneb, siis suureneb ka maksukoormus. Sel juhul on suurem maksukoormus inimestel, kellel on rohkem vara. (Bird, Slack 2004, 11) Negatiivseks aspektiks antud teooria juures on see, et praktikas ei ole alati kinnisvara omamine ja kinnisvara omaniku maksevõime omavahel seoses ehk kalli kinnisvara omanik ei pruugi alati olla maksevõimeline. Näiteks kui madalama sissetulekuga inimene pärrib omale hinnalise vara, siis ei pruugi tal olla piisavalt vahendeid, et kõrgeid makse

maksta. Seetõttu peab inimene olema sunnitud varast loobuma. Lisaks on omandi omaniku maksevõimet rakse määratleda, sest see eeldab leibkonna majandusliku heaolu mõõtmist.

Lisaks sellele, et tegemist on kahe täiesti erineva vaatega, mille osas teoreetikud üksmeelt ei ole leidnud, teeb probleemi veel keerulisemaks asjaolu, et kui hinnatakse omandi maksustamise mõjusid või formuleeritakse maksupoliitikat, siis praktikas eiratakse mõlemat teooriat. Selle asemel võtavad empiirilised uuringud aluseks seadusega ette nähtud maksumäärad ning arvutavad leibkonna tegelike maksude suuruse osana nende sissetulekust. Sellest tulenevalt peetakse omandimaksu tavaliselt oma olemuselt regressiivseks. (Oates, Fischel 2016, 416)

Omandimaksud varieeruvad riigiti väga palju ja üldistatult võib öelda, et tavaliselt on süsteemid keerulised. Erinevused esinevad nii maksu objektis, maksumäärade kehtestamises ja võimes maksu koguda ja välja nõuda. On riike, kus üks omandimaks katab kõiki eritüüpi omandeid. Teistes riikides on kehtestatud erinevad omandimaksud erinevatele omandi liikidele. Näiteks on riike, kus on kehtestatud eraldi nii kinnisvaramaks hoonetele kui ka maamaks maale. Samuti eristatakse eluruumide ja mitteeluruumide maksustamist ning on eraldi maksud nii linna kui ka maapiirkondadele. Lisaks sellele, et maa ja kinnisvara maksustamine võib erineda riigiti väga suurel määral, siis on leitud, et tihti on erinevused ka riigisiselt piirkonniti väga suured. Mida suurem on maksubaasi ja määrade kehtestamisel võimalikud erisused, seda rohkem see riigisiselt erineb. Seda on näha eriti föderaalsete süsteemide puhul, kus kas liikmesriik või kohalik omavalitsus kehtestab juriidilise raamistiku, mille piires omavalitsused saavad maksu kehtestada. (Franzsen 2009)

Omandimaksude kehtestamisel on põhiliseks väljakutseks süsteemi administreerimine. Kui omandimaksu administreerimine on puudulik, siis sellega kaasneb piiratud maksutululu, ebaõiglus ja ebavõrdsus. Peamised haldusülesanded on maksustamise objekti tuvastamine, registri pidamine, hindamine, arvete väljastamine, maksu kogumine ning sissenõudmine. Omandimaksude haldamine on ressursimahukas nii tööjõu kui ka tehniliste teadmiste poolest. Paljudes maades ei ole loodud arvutipõhiseid automaatseid süsteeme vaid andmete töötlus nõuab palju manuaalset tööd. Selle tulemusel ei ole sageli tulubaasi arvestatud kõiki maksustamisele minevaid objekte, maksu kogumise määrad on madalad ning sissenõudmine on peaaegu olematu. Turuväärtusel põhineva omandimaksu maksustamise aluseks on lähteandmete kogumine ja haldamine, mis võib sageli aga olla väljaspool kohalike omavalitsuste võimalusi ja võimekust. (McCluskey, Plimmer 2011, 127)

Üldistades võib öelda, et omandimaksu võib käsitleda kui õiglast ja efektiivset tuluallikat või kui repressseerivat ja ebameeldivat maksustamise viisi, olenevalt, kuidas on maks riigis kehtestatud. Tegemist on väga vastuolulise maksuga. Tihti seda kiidetakse oma stabiilsuse poolest ning peetakse püsivaks ja prognoositavaks tuluallikaks eelkõige kohalikele omavalitsustele. Samas praktikas võib see tuua ebaefektiivse administreerimise tulemusel minimaalset maksutulu. Omandi maksustamisel on tähtsaks detailsed ja õiglased andmed, mis on maksubaasi aluseks.

1.2. Maamaksu olemus

Majanduses peetakse maad üheks neljast tootmistegurist koos tööjõu, kapitali ja ettevõtlusega. Põhilisteks maa omadusteks võib pidada (Kinnisvara hindamine ... 2008, 1):

- iga maatükk on oma asukoha ja koostise poolest ainulaadne;
- maad ei saa füüsiliselt teisaldada;
- maa on püsiv;
- maa pakkumine on piiratud;
- maa on inimestele kasulik.

Maamaks on üheks omandimaksu liigiks, mis võtab arvesse maa enda väärtuse, eirates maatükil asuvate hoonete väärtust, vara ja parendusi. Maamaks pärineb 18. sajandist ja seda on peetud läbi aegade mitmete majandusteadlaste poolt täiuslikuks maksuks. (Dye, England 2009, 4) Nobeli laureaat William Vickrey on öelnud 1995. aastal kinnisvaramaksu kohta, et see on kombinatsioon halvimast ning parimast maksust. Tema hinnangul on hoonete maksustamine halvim maksustamise viis, sest see pärsib kinnisvara arendust ja sellele tehtavaid investeeringuid. Maa maksustamine on tema hinnangul õiglasem ning efektiivsem, sest ei pärsi majanduslikku aktiivsust ja arengut. (Wassmer 2016, 73)

Üks kuulsamaid maamaksu pooldajaid on olnud 19. sajandil majandusteadlane Henry George. Mitmes riigis on maamaksu kasutusele võttu seostatud just tema teooriaga. Tema teooria kohaselt peaks maa olema ainus maksustamise objekt. Ta on leidnud, et maamaks on õiglane maks. Esiteks on maa pakkumine turul fikseeritud. Samuti tuleneb maa hind tema arvates pigem kogukonna panusest ning ümbruskonnast kui ainult üksikisiku panusest. Seega on loogiline, et maamaksust saadav tulu laekub nii öelda kogukonnale tagasi ja seda saab kogukonna hüvanguks kasutada.

Lisaks erinevalt paljudest teistest maksudest, ei pärsi maamaks kinnisvarale tehtavaid investeeringuid. (Dye, England 2009, 5)

Maamaksu suurust arvestatakse riigiti erinevalt. Esiteks on võimalik kehtestada kindel maksusumma ühe maaühiku kohta. See tähendab, et teatud piirkonnale on kehtestatud kindel maksumäär ühe ruutmeetri maa kohta. Samuti on võimalik maksu arvestamisel aluseks võtta maa rendiväärtus. Sel juhul maksustatakse kindel osakaal maa rendist saadud tulust. Kolmandaks ja kõige levinumaks maamaksu arvestuse viisiks on maa väärtusest lähtumine. Maa väärtus kujuneb teatud kindlaks määratud hindamise tulemusena ning saadud tulemus maksustatakse kindla maksumääraga. (Oates, Schwab 2009, 52)

Riike, kus maksustatakse ainult maad või kus see maksuobjektina omab kesket kohta, on vähe. Maamaks on kasutusel Taanis, Eestis, Leedus, Venemaal, Hong Kongis, Singapuris ja Taiwanis. Samuti on see kasutusel teatud piirkondades Austraalias, Mexicos ning Ameerika Ühendriikides. Näiteks Eestis ja Jamaical on tegemist riikliku maksuga, kuid kogu maamaksust laekuv tulu laekub täies ulatuses maa asukohajärgsele kohalikule omavalitusele. Lisaks sellele kannab riik ka kõik maksu administreerimise kulud. Keenias ja Uus-Meremaal on tegemist kohaliku maksuga. Kogu tulu laekub kohalikule omavalitusele ning administreerimisega tegeleb samuti kohalik omavalitsus. (Franzsen 2009, 27).

Maamaks eristub teistest maksudest selle poolest, et kogu maksukoorem langeb ainult maaomanikule ja seda ei kanta üldjuhul kellelegi teisele üle. (Oates, Schwab 2009, 55) Seadusjärgne maksumaksja ei maksa sageli maksu oma tuludest, vaid lõplik maksukoormus langeb kellelegi teisele. Näiteks langeb maksukoormus hindade tõstmise teel tarbijatele või ostetava toorme hindade alandamise ülekandmine tarnijatele. Seega, kuigi maks nõutakse sisse müüjatelt, maksavad lõppkokkuvõttes osa maksust nii müüjad kui tarbijad.

Maa pakkumine erineb teistest ressursside pakkumisest selle poolest, et on täielikult mitteelastne, sest selle kogus on fikseeritud. Ameerika Ühendriikide juhtiv maksuekspert Clement Lowell Harriss on öelnud, et maksustades midagi, on selle tulemuseks automaatselt maksustamise aluse vähenemine. See aga ei kehti maa maksustamise puhul. Inimesed ei saa oma valikutega suurendada või vähendada maa kogust. Maksuteooriate kohaselt, kui objekti või ressursi kogus on fikseeritud, siis kogu maksukoorem langeb täielikult vaid selle omanikule. Täiesti elastse nõudmise ja täiesti

ebaelastse pakkumise korral ei ole maksu võimalik üle kanda ja kogu maksukoormuse kannab seadusjärgne maksumaksja. (Oates, Schwab 2009, 56)

Ideaalis peaksid maksud endaga kaasa tooma piisaval hulgal tulu, kuid ei tohiks pärssida majandusaktiivsust. Tegelikuses enamike maksude puhul mõjutab kehtestatud maks turuosaliste käitumist. Näiteks kaupadele kehtestatud maksud on moonutuslikud ehk mida vähem kaupa ostad, seda vähem ka kaubale kehtestatud makse maksad. Samuti on tulumaks moonutuslik, sest maksukohustuse vähenemiseks tuleb vähem tööd teha või vähem säästa. Enamike maksusüsteemide puhul kaotatakse iga täiendavalt kogutud ühe euro maksu kohta 40 senti vähenenud majandusaktiivsuse pärast. (England 2003, 38)

Maamaks on selles osas oluline ja huvitav erand, sest see ei mõjuta sel viisil turuosaliste käitumist. Maamaks on majanduslikult aspektist väga tõhus, sest see ei pärsi tootmist, ei moonuta turge ega tekita tühja kadu. Kui maale kehtestatakse maks, siis ei too see endaga kaasa olulisi kõrvalmõjusid ning maksust on üldiselt pigem raske ka kõrvale hoida. Seega on tegemist maksuga, mis genereerib tulu majanduslikult efektiivsel viisil. Erinevalt teistest maksudest ei avalda see mõju turule ja ei kanna seda ka turuosalisele üle. Seetõttu nimetatakse maamaksu neutraalseks maksuks. (Oates, Schwab 2009, 58)

Maamaksu pooldajaid on välja toonud, et maamaksu peamine eelis on, et see takistab maaga spekulereimist ja stimuleerib suhteliselt varajast maa-alade arendamist. See tähendab, et arendamata maa omamine muutub maa omanikule maksu kehtestamisega kulukamaks. Seega muutuvad kulukamaks ka võimalused spekulereida asustamata maa väärtuse tõusu ja tulevaste toetuste arvel. Kui maad maksustatakse vähemalt selle rendiväärtuse lähedal, muutuks kasutamata maa omamine kulukamaks ning selle tulemusena see suure tõenäosusega müüakse või antakse kasutada neile, kes seda tegelikuses ka kasutavad. (*Ibid.*)

See aspekt võib esialgu näida vasturääkiv väitele, et tegemist on neutraalse maksuga ehk see ei mõjuta otseselt inimeste majanduslikke otsuseid. On leitud, et antud maks ei ole neutraalne ajalises kontekstis. Maamaks mõjutab maksumaksja otsuseid maa arendamise ajalises kontekstis. Maa maksustamise puhul ei hoita maad lihtsalt enda käes vaid arendatakse seda kiiremini, kui seda oleks tehtud maksu puudumise korral. See on tekitanud paljude majandusteadlaste seas diskussioone, et kuidas saab maamaksu siiski selles kontekstis neutraalseks nimetada. Kui maad hinnatakse maksustamise eesmärgil õigesti vastavalt selle kõrgeimale ja parimale võimalikule

kasutusega maa maksustamisele, on see ajaliselt neutraalne. See aeg, kus vaba maatüki väljaarendamine on kõige kasulik, ei sõltu sellest, kas seda maksustatakse maamaksuga. (Jou, Lee 2008, 112)

Kuigi maamaksul on läbi aegade olnud palju pooldajad, siis on tihti nende poolt välja toodud positiivsed teoreetilised aspektid praktikas mitte nii hästi toimivad. Moraalse külje pealt on tihti maamaksu pooldajate poolt välja toodud, et tegemist on õiglase maksuga, mille hinna määrab nii öelda kogukond ja ka tulu tuleb kogukonnale tagasi. Reaalsuses see tegelikult päris nii ei ole. Paljugi sõltub üksikisiku maksu suurus ka naabri tegevusest. Kui naabrusesse ehitatakse näiteks tehas, mis saastab maad ja loodust, siis idee poolest langeb maa hind ja ka maamaksu hind. Või kui naaber näiteks ehitab oma platsile pargi, siis automaatselt kasvab ka naabrite maa väärtus ja seeläbi ka maksu suurus. (Hartwich 2006, 62)

Negatiivse poole pealt on majandusteadlased välja toonud ka selle, et maamaks üksi ilma kinnisvaramaksuta ei too piisavalt tulu. Samuti ei ole maa maksustamine paljudes riikides praktiline, sest puudub kindel arusaam maaomandist. Maal võivad puududa täpsed piirid ja määratlus ning täpsed omanikud, seega pole teada, kellelt maksu koguma peaks. Maa maksustamise juures on suurimaks väljakutseks täpsete maa väärtuste leidmine. Tähtsaks rolliks on arendada maa hindamist ning hinnata maad järjepidevalt vastavalt maa parimale kasutamise võimalusele. Ebatäpsed maa väärtused põhjustavad horisontaalset ebavõrdsust, kui võrdseid maatükke ei hinnata võrdselt. Samuti põhjustavad ebatäpsed maa väärtused vertikaalset ebavõrdsust sõltuvalt sellest, kas maa on alahinnatud või ülehinnatud. (Plummer 2009, 96) Maa täpne hindamine on maa maksustamise juures üheks tähtsaimaks elemendiks (Bowman, Bell 2008, 595). Nii mitmedki analüüsid on välja selgitanud, et ebatäpsete maa väärtuste puhul, on maa maksustamine probleemne. Teoreetiliselt on maa maksustamine paljude teoretikute hinnangul küllaltki atraktiivne, kuid praktikas ei ole süsteemid nii hästi toimivad ja seda just maa õiglase hindamise ning maksu administreerimise keerukuse tõttu. (Chapman, Johnston, Tyrrell 2009, 577) Teoreetilisest aspektist lähtuvalt võib tekkida küsimus, et kui maamaks paljude majandusteadlaste poolt soositud on, siis miks praktikas seda tegelikult nii harva kehtestatakse (Fischel 2015, 15).

Kokkuvõtvalt võib öelda, et maa maksustamise poolt on aspekt, et see toob kaasa maa efektiivsema kasutuse. Kui maaomanikul on kohustus maa eest maksu tasuda olenemata selle otstarbest, siis suurema tõenäosusega omanik kasutab maad, kui laseb sellel passiivselt seista. Samas on maa maksustamise puhul suureks väljakutseks hindamise ning administreerimise keerukus. Samuti on

maa väärtus üldjuhul kordades madalam kui kinnisvara väärtus ning seetõttu on maamaks võrreldes kinnisvaramaksuga praktikas mitte nii atraktiivne tuluallikas.

1.3. Kinnisvara hindamine maksustamise eesmärgil

Hindamise eesmärk on anda hinnang mingit liiki väärtuse kohta. (Kinnisvara hindamine ... 2008, 12) Väärtus on majanduslik mõiste, mis viitab vahekorrale ostmiseks saadaolevate kaupade ja teenuste ning nende ostjate ja müüjate vahel. Väärtus ei ole fakt. See on kasulikkus mingis konkreetses ajas. (Kaing 2011, 68) Seega võib öelda, et väärtus on hinnanguline suurus, mis kujuneb nõudluse ja pakkumise suhtes.

Maksustamisväärtus on vara väärtus, mille aluseks on väärtusmaksustamise põhimõtted. See on oluline väärtusel põhinevate maksude puhul ja viitab vara väärtusele maksustamise eesmärgil. Maksustamisväärtus ei pruugi langeda kokku turuväärtusega, kuid seda arvutatakse tavaliselt turuväärtuse alusel. (Kinnisvara hindamine...2008, 31) Kinnisvara maksustamise puhul on hindamise ülesandeks määrata iga maksustava vara suhteline maksukoormus. Ideaalis, peaks olema maksukoormus jaotatud kõigi maksumaksjate vahel ära nende maksevõime alusel. (Babawale 2013, 229) Praktikas see kahjuks nii ei ole.

Üldiselt põhineb kinnisvaramaks tavaliselt kinnisvara väärtusel või kinnisvara krundi pindalal. Vähestes riikides kasutatakse ka enesehinnangulisel väärtusel põhinevat hindamist. (Bird, Slack 2002, 15) Krundi pindalal põhinevaid makse kasutavad enamik üleminekuriike. Pindala põhise meetodi puhul võetakse aluseks maa või hoonete pindala ruutmeetri kohta või kombinatsioon neist mõlemast. Maksustamise määrad võivad erineda maa ja hoonete lõikes või olla mõlemal juhul samad. Näiteks võib olla seatud madalam ühiku väärtus ruutmeetri kohta hoonetel, selleks et soodustada kinnisvara arendust. (*Ibid.*) Pindala põhise hindamise tulemuseks on maksu kohustus, mis on otseselt seotud maa või kinnisvara suurusega. (Babawale 2013, 230) Krundi pindalal põhinev hindamise meetod on levinud Kesk- ja Ida-Euroopas, kus puuduvad arenenud kinnisvaraturud ja see teeb turuväärtuse välja selgitamise raskemaks. Samuti on antud meetod kasutusel Saksamaal, Hiinas, Tšiilis, Keenias ja Tuneesias. (Bird, Slack 2002, 16)

Pindalal põhinev hindamise meetod on levinud enamasti üleminekuriikides ja peamiseks põhjuseks on selle administreerimise lihtsus ning seetõttu ka madalamad administreerimise kulud.

Selle eeliseks on läbipaistvus ja arusaadavus maksumaksjate jaoks, sest hindamine põhineb kinnisvara suurusel, mis on faktiline väärtus, mitte tuletatud väärtus. (Lim, McCluskey, Davis 2008, 202) Hindamiseks ei ole vajalik kõrgelt kvalifitseeritud hindajate olemasolu. Lisaks ei ole vajalik perioodiliste ümberhindamiste teostamine. (Babawale 2013, 230) Seega on tegemist üsnagi kuluefektiivse hindamise meetodiga, mida on mugav administreerida ja mis on maksumaksjale kergesti mõistetav. Need aspektid on eriti tähtsad üleminekuriikides, kus suure tõenäosusega puuduvad andmed turutehingute kohta, kvalifitseeritud kinnisvarahindajad ning infosüsteem, mille alusel hallata maksustamiseks vajaliku teavet.

Krundi pindalal põhineva hindamise meetodi eeliseks on ka see, et seda saab vajadusel edasi arendada. Näiteks saab üsnagi tagasihoidliku investeeringuga edasi arendada olemasolevat süsteemi, et hindamise väärtus kajastaks ka vara asukohta, vara tüüpi ja kvaliteeti. (Zorn, Tesche, Cornia 2000, 82) Pindalal põhineva hindamise põhiliseks puuduseks on, et see ei taga horisontaalset ja vertikaalset võrdsust. Krundi põhise hindamise tulemusel on maksukoorem suhteliselt suurem madala sissetulekuga maksumaksjatel. Põhjuseks on, et kõrgema väärtusega naabruskonnas on keskmised sissetulekud leibkonna kohta suuremad, kui seda on madalama väärtusega piirkondades. Samuti kui suhteliselt vaene naabruskond aja jooksul areneb ja piirkonna väärtus tõuseb, siis see ei kajastu oluliselt maksu suuruse muutuses. Maksusüsteemi, mis ei arvesta ajapikku muutusi suhtelistes väärtustes, ei saa pidada õiglaseks ja täpseks. (Hoque 2019, 17)

Enam levinud hindamise viis on lähtuda vara turuväärtusest. Eriallikatest on võimalik leida palju erinevaid definitsioone turuväärtuse kohta. Hoolimata arvamuste paljususest seoses turuväärtuse mõiste eri aspektidega ollakse üldiselt seda meelt, et turuväärtus tuleneb turuosaliste kollektiivsetest väärtusotsustest. Turuväärtus on kõige tõenäolisem hind, millega antud kuupäeval peaks asjaõigused müüdama raha eest, sellega võrdsetel tingimustel või muudel täpselt avaldatud tingimustel pärast mõistlikku viibimist turul, kus valitseb konkurents, õiglase tehingu raames, mille puhul ostja ja müüja tegutsevad heauskselt, teadlikult, enda huvides ja sunduseta. (Kinnisvara hindamine ... 2008, 23)

Turuväärtuse leidmiseks kasutatakse erimeetodeid. Tehingute võrdlusmeetodi puhul võrreldakse hinnatava varaga sarnaseid varasid, mis on hiljuti müüdnud. Selleks, et seda meetodit saaks kasutada, peab olema piisav hulk võrdlusobjekte. (Bird, Slack 2002, 16) Võrdlusobjektide valiku aluseks on: sama kasutusotstarve, sama suurus, sama turupiirkond, tehingute sooritamise lähedane ajahetk ning sarnane turuolukord. (Kaing 2011, 85) Võrdlusmeetodi kasutamise eelised seisnevad

selles, et see põhineb piirkonna tegelikel hindadel, võtab arvesse tegelikku nõudlust ja pakkumist ning on lihtsalt mõistetav ja põhjendatav. (Kask 1997, 114) Selle meetodi puuduseks on see, et seda saab kasutada vaid siis kui hiljutiste turutehingute kohta on piisavalt andmeid. Võrdlusbaasi tõepärasus võib olla puudulik ja meetodit on raske rakendada vanade ja eriliste objektide puhul. (Kaing 2011, 86)

Alternatiivseks meetodiks eelnevale on kulumeetod. Kulumeetodi puhul hinnatakse vara uue või asendusvara ehitamise võrdluse abil. Kuluhinnangut kohandatakse olemasoleva vara kulumi põhjal. (Kinnisvara hindamine ... 2008, 377) Selle meetodi eelduseks on põhimõte, et ostja ei ole nõus maksma rohkem, kui on vara füüsiline väärtus. Nimetatud meetodit kasutatakse juhtudel, kui võrreldavaid tehinguid ja turuandmeid ei ole piisavalt, kui soovitakse hinnata erilise otstarbega ehitisi või kui kinnisvara ei anna tulu. See meetod sobib hästi arengujärgus oleva või uue valminud ehitise hindamiseks. (Kask 1997, 105)

Turuväärtust saab hinnata veel ka tulumeetodil. Tulumeetod põhineb printsiibil, mille kohaselt kinnisvara väärtus väljendab sellelt tulevikus saadava puhastulu käesoleva hetke väärtust. Ootuse põhimõte on selle meetodi puhul põhimõttelise tähtsusega. See põhineb vara kasutusea jooksul laekuvate rahavoogude praeguse väärtuse kindlaksmääramisel. Tulumeetod on hästi rakendatav äri- ja tootmisotstarbeliste kinnisvarade, samuti maa, metsa ja põllumajandusobjektide hindamisel. Kinnisvara väärtus on määratud tulevikus saadava puhastuluga rentimisest ja kinnisvara realiseerimisest saadava tulu nüüdisväärtusega. (*Ibid.*, 122)

Praktikas eelistatakse rohkem turuväärtusel põhinevat hindamise meetodit ning juhul kui riigil on võimalused selle kasutamiseks, olemasolevate andmete näol, siis eelistatakse just seda meetodit. Esiteks peegelduvad avalikest teenustest saadavad hüved pigem vara väärtuses kui vara suurus. Näiteks kinnisvara, mis on lähemal ühistranspordile ja avalikele parkidele, on suure tõenäosusega kõrgema väärtusega kui kinnisvara, mis on kaugemal avalikest teenustest. Avalikest teenustest saadavad hüved peegelduvad eelkõige kinnisvara väärtuses, aga mitte kinnisvara mõõtmetes. (Lim, McCluskey, Davis 2008, 203)

Teiseks turuväärtuse eeliseks on see, et see võtab arvesse piirkonnast tulenevad hüved, mis on loodud avaliku sektori finantseerimise tulemusel. Pindala põhise hindamise puhul üldjuhul ei arvestata näiteks hoonete kvaliteediga ega ka täpse asukohaga. Näiteks võttes aluseks kaks identse suuruse ja vanusega kinnisvara, mis paiknevad eri asukohtades. Üks kinnisvara paikneb suure

avaliku pargi kõrval ja teine kinnisvara asub suure tehase kõrval. Pindala põhise hindamismeetodi puhul hinnatakse mõlemat kinnisvara sama väärtuse põhjal. Turuväärtuse kasutamise korral maksustatakse pargi kõrval asuvat kinnisvara, mille turuväärtus on tehase kõrval oleva kinnisvaraga võrreldes väiksem, kõrgema väärtusega. Seega on antud näite puhul piirkonna põhise hindamisemeetodi kasutamine ebaõiglane. (*Ibid.*)

Samuti on turuväärtusel põhineva meetodi eeliseks, et see võib stimuleerida kinnisvara arendust. Kuna kinnisvara maksustatakse turuväärtuse alusel, mis peaks peegeldama kinnisvara parimat väärtust antud aja hetkel, siis on maksumaksjad sunnitud, kas optimeerima vara kasutust või siis vara müüma isikutele, kes seda efektiivsemalt kasutavad. Turuväärtusel põhineva süsteemi eelised toimivad vaid juhul, kui vara on õiglaselt hinnatud peegeldades riiklike investeeringutega seotud parendusi. Samuti on tähtsaks aspektiks hindamiste regulaarsus, et andmed oleks ajakohased ja uuendatud. Lisaks on tähtis, et maksumaksjad usuksid, et maksualuse ja avalikest teenustest saadavate hüvede vahel oleks õiglane seos. Hindamise eelduseks on toimiva ja aktiivse kinnisvaraturu olemasolu. Tegelikuses ei ole tihti piisavate andmete nõue täidetud isegi rohkem arenenud maades. Lisaks peab olema hästi toimiv infosüsteem ning kvalifitseeritud hindajad. Need on antud süsteemi toimimise põhieeldused. (Babawale 2013, 231)

Enesehinnangulise hindamise meetodi puhul peavad vara omanikud ise määrama oma varale hinnangulise väärtuse. Selle meetodi põhiliseks eeliseks on madalamad administreerimise kulud. (Gstach 2009, 401) Ungaris on kehtiva kohaliku maksusüsteemi aluseks enese identifitseerimise põhimõte. Maksumaksja on kohustatud deklareerima oma maksukohustused ise kohalikule maksuametile. Omandimaksu puhul on Ungaris vajalik raporteerida vara suurus. Praktikas ei ole selline süsteem väga efektiivne, sest kõik kinnisvara omanikud ei ole huvitatud koostööst ja ei deklareeri oma vara. Selle tulemusel ei ole teada potentsiaalsete maksumaksjate ja maksustatavate varade arv. Samuti on suureks probleemiks varade alahindamine, et selle abil vähendada oma maksukoormust. Üldiselt on madalama väärtusega kinnistutel madalam alahindamise osakaal, kui seda on kõrgema väärtusega vara puhul, muutes antud hindamismeetodi regressiivseks ehk maksud on suhteliselt kõrgemad madalama väärtusega vara puhul. Samuti ei ole antud hindamise meetod vastavuses õigluse printsiibiga, sest sarnast vara omavad maksumaksjad ei maksa selle vara pealt tingimata samas suuruses kinnisvaramaksu. Seega eeldab selline süsteem efektiivset kontrollmehhanism, mis tagaks esitatud andmete kontrollimise võimaluse. See aga omakorda muudab maksu administreerimise kulukamaks. (Palil, Mustapha 2011, 12867).

Õiglane kinnisvara maksustamise süsteem põhineb mitte ainult heal ja põhjalikul esialgsel hindamisel vaid eeldab ka perioodilist ümberhindamist, mis kajastaks turuväärtuse muutusi. Turuväärtused ei ole ajas muutumatud. Enamikes arengumaades langeb tegelik kinnisvaraväärtus üsnagi kiiresti. Näiteks kümne protsendise inflatsioonimäära korral vähenevad kinnisvara tegelikud hindamise väärtused ligi 40 protsenti viie aastase perioodi jooksul. Seetõttu on praktikas levinud, et kinnisvara maksustamist reguleerivates õigusaktides on määratud vara ümberhindamise sagedus. Ümberhindamine toimub praktikas tavaliselt iga viie aasta tagant. Kui vara väärtused muutuvad kiiremini, siis on vajalik kehtestada ka lühem ümberhindamise ajavahemik. Regulaarne ja võimalikult tihedalt toimuv varade ümberhindamine vähendab maksumaksjate jaoks ootamatut ning suurt maksukoormuse kasvu ja säilitab maksu legitiimsust. (Babawale 2013, 234)

Puudulikud kinnisvaratehingute andmed ning vale hindamismeetodi valik on peamiseks põhjuseks, miks tihti on omandimaksudest saadav tulu piiratud. Enamikel juhtudel puudub riigil või kohalikul omavalitsusel tehniline ning administratiivne võimekus efektiivse hindamissüsteemi loomiseks ja edasiseks haldamiseks. Samuti on piiratud rahalised ressursid piisava ja usaldusväärse kinnisvaralase teabe kogumiseks ja haldamiseks. (Hoque 2019, 15) Üldistades võib öelda, et õiglane ja efektiivne omandi maksustamine saab alguse toimivast hindamissüsteemist. Juhul kui, maksustamise objekti hinnanguline väärtus on ebatäpne, on ka maksustamise tulemus ebatäpne, mis toob endaga kaasa ebaõigluse üldises maksusüsteemis.

2. OMANDI MAKSUSTAMINE EESTIS

Teine peatükk annab ülevaate omandi maksustamisest ning seda reguleerivatest õigusaktidest Eestis. Käesolev osa on jagatud kolmeks – esimene osa annab ülevaate kinnisvara maksustamise ja hindamise ajaloost, teine jaotis käsitleb maa maksustamist ning kolmas jaotis annab ülevaate maa hindamisest. Samuti on ära toodud kehtiva süsteemi kitsaskohad.

2.1. Kinnisvara maksustamise ja hindamise ajalugu Eestis

Kinnisvara hindamisel eristatakse termineid kinnisasi ja kinnisvara. Kinnisasi on maa ja sellega püsivalt ühendatud maatüki olulised osad. See on teisaldamata ja käegakatsutav. (Kinnisvara hindamine... 2008, 6) Selle termini legaaldefiniitsioon sisaldab alltoodud materiaalseid komponente (*Ibid.*):

- maa;
- kõik asjad, mis moodustavad maa loodusliku osa (puud ja maavarad);
- kõik asjad, mille inimesed on maaga ühendanud (hooned ja krundi parendused).

Lisaks loetakse kinnisasja osaks kõiki hoone tehnosüsteeme ning sisseehitatud seadmeid. Kinnisasi hõlmab nii maapealseid kui ka maa-aluseid süsteeme. Kinnisvara seevastu hõlmab huve, hüvesid ja õigusi, mis tulenevad füüsilise kinnisvara omandist. (*Ibid.*)

Kinnisvaramaks oli Eestis kasutusel enne Teist maailmasõda. Aastatel 1918-1944 võis kinnisvaramaksu jagada kaheks: kinnisvaramaksuks väljaspool linnu ja alevaid ning kinnisvaramaksuks linnades ja alevites. Peeti kinni Vene riigis kehtinud põhimõttest, mille kohaselt linnades ja alevites paiknevat kinnisvara maksustati teistel alustel kui väljaspool linnu ja alevaid asuvat kinnisvara. Linnades ja alevites paiknevat kinnisvara maksustati kapitaliväärtuse ja tulu alusel. Väljaspool linnu ja alevaid asuvat kinnisvara maksustati rendiväärtuse, viljelusväärtuse ja tulu alusel. (Aasmäe 1999, 184)

Esimene kinnisvaramaksu kohta käiv seadus oli ajutise valitsuse poolt 1919. aastal vastu võetud liikumatu varanduse maks. Seaduse alusel kehtestati maks väljaspool linnu ja neid alevaid, kus Vene ajutise valitsuse seaduses ettenähtud korras oli alevivalitsus loodud. Maksustamisele kuulusid kõik maad ja hooned koos masinate ja seadmetega. Kinnisvara hindamine toimus riigi juhtimisel ja selleks moodustati mitmetasandiline hindamiskomiteede süsteem. Maad, metsa ja hooneid hinnati ja maksustati tulukuse alusel, mis määrati kindlaks üürimaksude põhjal. Maksustavast tulust arvati maha varanduselt makstud maksud ning hoonete korrashoiu-ja remondikulud. Maksuteate väljastas ja laekumist kontrollis valla-ja alevivalitsus. Kinnisvaramaks jagunes alguses riigi, maakonna ja valla või alevi vahel ning hiljem riigi ja valla-või alevivalitsuse vahel pooleks. (Lehtmets 2009)

Kuni 1921. aastani tõsteti kinnisvaramaksu määra pidevalt. Sisuliselt kajastas see marga inflatsiooni, kuna viljakusel põhinevad hindeühikud ei allunud muudatustele. Järgnenud aastatel seadust küll täpsustati, kuid maksumäär jäi pikaks ajaks püsivaks. Alles 1938. aastal tõsteti uuesti maksumäära. Kinnisvaramaksust anti 60 protsenti maakondadele ja 40 protsenti omavalitsustele. Hinnanguliselt oli Eestis väljaspool linnu maa suhteliselt odav ning maamaks küllalt mõõdukas. (Aasmäe 1999, 186)

Linnades ja alevites toimus kinnisvara hindamine ja maksustamine kuni linnaseaduse jõustumiseni Vene Ajutise Valitsuse kehtestatud seaduse alusel linna sissetulekute ja väljaminekute kohta käivate eeskirjade asjus. See seadus andis volikogule õiguse võtta liikumata varanduse maksu linnades kuni 20 protsenti varanduse puhastulust ehk kuni 2 protsendi väärtusest. Linnavolikogul oli õigus määrata maksuvabastusi ja korraldada hindamist enda äranägemise järgi. (Lehtmets 2009) Linnaseaduse kohaselt maksustati kinnisvaramaksuga linna haldusalas asuvat kinnisvara. Maksustamisele ei kuulunud ühiskondlikud maad ja hooned. Linnavolikogul oli õigus vabastada kinnisvaramaksust ja maksustada vähemal määral kõik või mõned uuesti ehitatavate hoonete liigid, vähetulusad või väikese väärtusega varad, üldkasutamiseks antud maatükid ning ajaloolise tähtsusega varad. (*Ibid.*)

Lisaks oli linnavolikogul õigus maksustada maid ja hooneid eraldi, määrates erinevad maksunormid maale ja hoonetele. Linnavolikogul oli õigus korraldada linna haldusalas asetseva kinnisvara üldhindamist omal äranägemisel. Kui ühe isiku omandis oleval maatükil, mis on teise isiku kasutuses rendi või hoonestusõiguse alusel ja sellel asetsevad viimase hooned, võeti kinnisvaramaksu maa eest maaomanikult ja hoonete eest hoonete omanikult. Linnavolikogul oli

õigus määrusega kohustada kinnisvara valdajaid või nende asemikke esitama andmed vara koosseisu ja sellelt saadavate tulude kohta. Nõutud andmete mitteesitamise või nende puudulikult esitamise korral pidi linnavalitsus hindama kinnisvara oma andmete põhjal. (*Ibid.*) 1932. aastal võeti vastu linnades asuvatelt kinnisvaradelt riigile võetava kinnisvaramaksu seadus. Maksu suuruseks määrati 15 protsenti linnale võetavast kinnisvaramaksust. Ära jäeti riigi kinnisvaramaks. (Aasmäe 1999, 187) Kinnisvaramaks moodustas 1936.-1937. aastal ligikaudu 9 protsenti maksutuludest, millel lisandus kinnisvara lisamaks 8 protsenti ulatuses. Kinnisvara ümberhindamine toimus Tallinnas reeglina iga viie aasta tagant. (Lehtmets 2009)

1993. aastal otsustati kehtestada kinnisvaramaksu asemel maamaks. 1998. aastal Vabariigi valitsuse heaks kiidetud arengukava nägi ette maamaksu asendamise kinnisvaramaksuga aastal 2002. (Aasmäe 1999, 198) Kui maksubaas oleks laienenud ka hoonetele ja rajatistele, oleks maksubaas kasvanud enam linnades. Enim oleks maksubaas kasvanud Tallinnas ja seda hinnanguliselt kolm kuni neli korda. (Tammert 2005, 51) Maamaksu peeti algselt kui vahepealset etappi kinnisvaral põhineva maksusüsteemi suunas. Maksuobjekti plaaniti muuta kohe kui kinnisvaraturg on piisavalt arenenud, kinnisvaratehingutega seotud andmed on ajakohased ja on võimalik määratleda õiglased kinnisvara väärtused. (Franzsen 2009, 45)

Arengukavast selgus, et kinnisvaramaksu puhul planeeriti mitmesuguseid maksuvabastusi- ja soodustusi. Nii vabastati maksukohustusest välisriikide saatkonnad, religioossed rajatised ja avalikus kasutuses olevad objektid. Maksukoormuse piiramiseks ja halduskulude vähendamiseks arvati maksubaasist välja ka madala väärtusega hooned, mille väärtus jääb alla seaduses määratud miinimum piiri. Lisaks soovitas komisjon maksustamisel rakendada lahendit, mille puhul maksustatakse vaid see osa kinnisvara väärtusest, mis ületab väärtuse miinimumpiiri. Kui on tegemist kinnisvaraga, mille väärtus jääb allapoole miinimumpiiri, kuulub maksustamisele ainult maa. (Tammert 2005, 51)

Kinnisvaramaksu eelisteks Eestis on (Malme, Tiits 2001, 36):

- suurenenud maksubaas ja maksutulu - hinnanguliselt kolm kuni viis korda suurem tulu kui maamaksust saadav tulu;
- õiglasem maks – kinnisvara maksustamise puhul on leitud, et kogu kinnisvara väärtus on paremini seotud maksumaksja maksevõimega, kui seda on vaid maa maksustamise puhul;
- võimalus suurendada maksutulu ilma maksumäära tõstmata;

- laiem maksubaas maksukulude laiemaks jaotamiseks ja maksumaksjate maksukoormuse minimeerimiseks.

Põhilised puudused (*Ibid.*):

- maksubaasi suurim kasv oleks eelkõige Tallinna-põhine, sest kinnisvara väärtused on seal suurimad;
- võib potentsiaalselt pärssida hoonete renoveerimist ning uute hoonete ehitust;
- ebaproportsionaalselt suuremad maksu administreerimise kulud.

Rahandusministeerium on analüüsinud kinnisvaramaksuga seonduvaid halduskulusid ning selle majanduslikke ning sotsiaalseid mõjusid. Sellega seoses on tehtud ettepanekud, kuidas võiks tulevikus maks olla kehtestatud. Põhilised soovitusel maksubaasi laiendamiseks hoonetele on (*Ibid.*):

- kinnisvaramaks peaks olema turuväärtusel põhinev riiklik maks, mille maksutulu peaks laekuma kohalikele omavalitsustele;
- kohaldada vara omanike ja kasutajate suhtes sama maksukohustuse määratlust nagu maamaksu puhul;
- jätkata piiratud hulga maksuvabastustega;
- kinnisvaramaksu kehtestamisel peaks oleme eelnev planeerimise periood vähemalt kolm aastat ning piisav rahastus maksu kehtestamiseks.

Lisaks sellele soovitati kehtestada kinnisvaramaks, mille alusel maksustatakse maad ja kinnisvara ühtse kinnisvara kogumina. Antud ettepanek eeldaks administratiivse poole pealt suuremat ümberkorraldust, sest maakataster ning ehitusregister ei ole administratiivselt ning füüsiliselt omavahel seotud. Kinnisvara maksu kasutusele võtt eeldaks mahukat ehitusregistri uuendamist, et seda saaks kasutada andmebaasina kinnisvara hindamisel. (*Ibid.*)

Täna sel päeval võib öelda, et Eestis on toimiv kinnisvaraturg ning algseid takistusi kinnisvaramaksu kehtestamiseks ei ole. Kui kõrvale jätta administratiivsed probleemid, siis on kinnisvaramaksu kehtestamise suurimaks takistuseks ühiskonna poliitiline ja sotsiaalne vastupanu. OECD on korduvalt Eestile soovitanud pöörata rohkem tähelepanu omandi maksustamisele, kuid sellest hoolimata ei ole antud teemat riiklikul tasandil põhjalikult analüüsitud. Pigem on teema olnud päevakorras valimiste eel ning poliitilistel kaalutlustel.

2.2. Maa maksustamine Eestis

Praegu kehtiv maamaksuseadus kehtestati Eestis 1. juulil 1993. aastal. Maamaks oli lahutamatuks maa- ja maksureformi osaks. Selle eesmärgiks oli soodustada tagastatud ja erastatud maa efektiivsemat kasutamist ning teenida tulu, mida saaks suunata kohalikele omavalitsustele edasiseks fiskaalseks detsentraliseerimiseks. (Tomson 2000, 206) Maareformiga seoses kardeti, et omanikud jätavad tagastatud maa spekulatsiooniks endale, kui maa omamine midagi ei maksa. Loodeti, et maamaks motiveeriks maad tootma panema või seda müüma. (Lehis 2009, 2)

Maksustamise aluseks otsustati võtta vaid maa nii majanduslikel, poliitilistel kui ka praktilistel kaalutlustel. Maa maksustamine aitas kaasa maa tõhusamale kasutamisele ilma liigse maksukoormata hoonetele. Vaid maa maksustamise puhul oli tekkiv maksukoorem väiksem, kui kogu kinnisvara maksustamise puhul. See oli eriti tähtis tagastatud maa omanikele, kelle maksvõime ei pruukinud olla seoses maa omamisega. Administratiivse külje pealt, oli maad võimalik kergemini mõõta. Eelnevalt kehtinud süsteemi järgi hinnati ja maksustati maad ning hooneid eraldi ning sellekohaseid andmeid peeti eraldi registrites. Seega oleks olnud tunduvalt raskem hinnata ja maksustada maad ning kinnisvara ühtse süsteemi alusel mõistliku aja jooksul, sest hindamiseks vajalikud andmed olid puudulikud. Ka maamaks kehtestati Eestis enne kui kinnisvaraturg oleks olnud piisavalt küps, et sealt saada usaldusväärset teavet turutehingute kohta. (Malme, Tiits 2001, 30)

Järgevalt on ära toodud põhilised kaudsed ning otsesed maa maksustamise algsed eesmärgid Eestis (Tiits 2008, 398):

- tulude suurendamine ning kohalike omavalitsuste maksubaasi tugevdamine;
- maksukoormuse ümberjaotamine kaudsetelt maksudelt otsestele maksudele;
- kehtestada maks, mida saaks tõhusalt koguda;
- toetada ja kiirendada maareformi;
- aidata kaasa kinnisvaraturu elavnemisele;
- toetada efektiivsemat maakasutust;
- maa väärtuse kontseptsiooni teadlikkuse tõstmine;
- täiendavalt toetada maaregistrite korrastamist.

1993. aastal vastu võetud maamaksuseaduse kohaselt on maamaks maa maksustamishinnast lähtuv maks. Maksustamishind määratakse lähtudes maa hindamise seadusest. (MaaMS §1) Maamaks on

üks väheseid omandil põhinevaid makse Eestis. Maamaksu objekt on maatükk, sõltumata sellest, kas ja kui palju maatükilt tulu teenitakse. Maksubaas on maa hind, see tähendab maa potentsiaalne tulukus. Kui maad ei ole võimalik majandustegevuses kasutada, siis on ettenähtud maksuvabastus. (Lehis 2009, 448)

Maamaksu ei maksta (MaaMS §4):

- maalt, millel seadusega või seaduses sätestatud korras on majandustegevus keelatud, välja arvatud põhjaveehaarde sanitaarkaitsealalt;
- välisriikide diplomaatiliste ja konsulaaresinduste hoonete või nende osade juurde kuuluvalt maalt;
- välisriigi või rahvusvahelise organisatsiooni kasutuses olevalt maalt Vabariigi Valitsuse ja välisriigi või rahvusvahelise organisatsiooni vahel sõlmitud lepingu alusel;
- kirikute ja koguduste pühakodade aluselt maalt;
- vastava omavalitsusüksuse haldusalal asuvalt munitsipaalmaalt, välja arvatud käesoleva seaduse §-s 10 ettenähtud juhul;
- avaliku veekogu, avalikult kasutatava veekogu ja avalikult kasutatava tee aluselt maalt;
- välislepingus sätestatud juhtudel rahvusvahelise sõjalise peakorterite kasutuses olevalt maalt;
- riigi omandis olevalt ühiskondlike ehitiste maa sihtotstarbega maalt;
- üldkasutatava maa sihtotstarbega maalt.

Maamaksu maksab maa omanik või maa kasutaja (MaaMS §3). Maamaksu maksja võib olla sealhulgas ka riik. Kui maakasutus ei ole maareformi seadusega ettenähtud korras ümber vormistatud, maksab maamaksu maa kasutaja. Maa koormamisel hoonestusõiguse või kasutusvaldusega maksab maamaksu hoonestaja või kasutusvaldaja. Riigi- või munitsipaalomandis oleva kinnisasja maavara kaevandamiseks andmise korral maksab maamaksu maa kasutamise õiguse saanud isik. (MaaMS §10)

Maamaksu kehtestamisel laekus see algselt nii riikliku kui ka kohaliku omavalitsuse eelarvesse. Maksumäärad olid kehtestatud riiklikul tasandil. 1995. aastast alates oli kohalik maamaks vastavalt iga omavalitsuse otsusele 0,3-0,7% maa hinnast ning riiklik maamaks oli 0,5% maa hinnast. 1996. aastast alates laekub maamaks täielikult kohalikku eelarvesse, seejuures jäädes siiski riiklikuks maksuks. 1997. aastast alates jäid kehtima vaid kohalikul tasandil kehtestatud

maksumäärad ehkki piirmäärad on kehtestatud riiklikul tasandil. (Wenner 2016, 794) Järgnevas tabelis on välja toodud maamaksu määrad aastatel 1993-2020.

Tabel 1. Maamaksu määrad Eestis alatest 1993. aastast kuni tänaseni

Aasta	Maksumäär ja maksulaekumine
1993-1994	0,5% kohalikule omavalitsusele 0,5% riigile
1995	0,3% - 0,7% kohalikule omavalitsusele 0,5% riigile
1996	0,8% - 1,2% kohalikule omavalitsusele
1997-2012	0,5% - 2,5% (0,3%-1,0% põllumajandusmaa) kohalikule omavalitsusele
2012 - ...	0,1% - 2,5% (0,1%-2,0% põllumajandusmaa) kohalikule omavalitsusele

Allikas: (Wenner 2016, 794)

Kehtiva seaduse järgi on maamaksu määra vahemik seadusega kehtestatud ning see võib olla 0,1 kuni 2,5 protsenti maa maksustamishinnast aastas (MaaMS §5). Erandiks on põllumajandussaaduste tootmiseks kasutusel oleva haritava maa ja loodusliku rohumaa maamaksu määr, mis on 0,1 kuni 2,0 protsenti maa maksustamishinnast aastas (MaaMS §11 lg 4). Maksumäärad kehtestab kohalik omavalitsus lähtudes seaduses ettenähtud vahemikust. Kohaliku omavalitsusüksuse volikogu võib maamaksumäära kehtestada diferentseeritult maa hinnatsoonide või katastriüksuse sihtotstarvete liikide kaupa seaduses kehtestatud vahemikus. (MaaMS §5 lg 2)

Maamaks laekub omavalitsusüksuse eelarvesse (MaaMS §6). Maamaks on hetkel ainus riiklik maks, millest ei laeku riigile midagi. Lisaks kannab riik ka kõik maksu administreerimise kulud. (Lehis 2009, 448) Kohaliku omavalitsuse pädevus piirdub maa hindamise ja seaduses antud vahemikku kuuluva maksumäära kehtestamisega. Samuti ei ole omavalitustel õigust ise maksumaksjatelt maamaksu võlgu sisse nõuda. (*Ibid.*, 448) Maamaksu maksmist kontrollib Maksu-ja Tolliamet (MaaMS §9).

Kohaliku omavalitsuse üksus võib täiendavalt vabastada maamaksust riikliku pensionikindlustuse seaduse alusel pensioni saaja või isiku, kellel on töövõimetoetuse seaduse alusel tuvastatud osaline või puuduv töövõime. Samuti võib maamaksust vabastada repressseeritu. (MaaMS §11 lg 5, 6) 2013. aastal võeti vastu oluline maksusoodustus. Maamaksust vabastati maa omanik tema kasutuses olevalt elamumaalt. Maamaksuseaduse kohaselt on maamaksu tasumisest vabastatud maa omanik või maa kasutaja tema kasutuses oleva elamumaa või maatulundusmaa õuemaa kõlviku eest. Tingimuseks on, et antud maal peab asuma hoone ning sellel maal asuvas hoones on maa omaniku või maa kasutaja elukoht vastavalt rahvastikuregistrisse kantud elukoha andmetele. Maksuvabastus kehtib linnas, vallasiseses linnas, alevis, alevikus ning kohaliku omavalitsuse poolt tiheasustusega alaks määratud alal kokku 0,15 hektari ja mujal kokku kuni 2,0 hektari ulatuses. (MaaMS §11)

Samuti on suureks muudatuseks maa maksustamise juures uue maamaksu infosüsteemi loomine. Sinna on koondatud maamaksu arvestamiseks vajalikke andmeid teistest andmekogudest. Selle tulemusel on loodud keskkond kohaliku omavalitsuse üksustele maamaksu alusandemete sisestamiseks ja muutmiseks. Andmekogu vastutav töötleja on Rahandusministeerium. (MaaMS §5) Eelnevalt on Eestis puudunud ühtne andmebaas maamaksu haldamiseks, mis koondaks erinevate ametkondade poolt kogutud andmeid.

Riigikontroll on 2012. aastal auditeerinud maamaksu arvestamise ja kogumisega seonduvat. Riigikontroll on maksumaksjate huvides tegutsev sõltumatu asutus, kelle ülesandeks on uurida, kas avaliku sektori raha on kasutatud tulemuslikult. Riigikontroll analüüsis kolmeteistkümne omavalitsuse tegevust maamaksu arvutamiseks vajalike andmete esitamisel. Samuti uuriti, kas riik on korraldanud maamaksusüsteemi selliselt, et oleks tagatud maamaksu õiguspärane arvestamine ja kogumine. (Maamaksu arvestamisega ... 2012).

Üllatuslikult tuvastati riigikontrolli käigus kõikidest auditeeritud omavalitsustest maamaksu arvestusel arvutusvigu, mille tulemusel on osa maksumaksjaid saanud põhjendamatuid soodustusi või pidanud maksuma vajalikust suuremat maksu. Samuti leiti, et Maksu-ja Tolliamet ei täida seadusest tulenevat maksuhalduri ülesannet kontrollida omavalitsuste esitatud maamaksuandmeid. Aruandest selgus, et vastutus maamaksu arvestamise õiguse eest on lükatud omavalitsustele. Lisaks on maamaksuvabastuse või soodustuste väljaarvutamine suurendanud oluliselt kohalike omavalituste töö -ja ajakulu, mis on maamaksust teinud eri osapoolte arvates proportsionaalselt

Eesti ühe kõige suuremate kuludega hallatava maksu. (*Ibid.*) Järgevalt on välja toodud maa maksustamise peamised probleemid riigikontrolli auditi kohaselt (*Ibid.*):

- Maa korraline hindamine ei toimu regulaarselt. Viimane hindamine toimus 2001. aastal, seega maksustatakse maad 2001. aastal hinnatud maa väärtuse alusel.
- Maksu- ja Tolliamet ei täida seadusest tulenevat ülesannet kontrollida maamaksu arvestamiseks vajalike andmete õigsust ega ole loonud ka ühetaolist andmete esitamise süsteemi, mille baasilt oleks kontrolli võimalik teha.
- Omavalitsustel on raske tuvastada maamaksu mõjutavaid looduskaitselisi piiranguid. Maamaksuseaduse järgi on looduskaitseliste piirangutega maa maamaksust vabastatud või arvestatakse selle maa eest maamaksu 50 protsenti maamaksumäärast.
- 2013. aastast on koduomanikud vabastatud maamaksust. Auditist selgus, et koduomanikke maamaksust vabastava seaduseelnõu menetlemisel jäeti hindamata seaduse rakendamise mõju.
- Maamaksu arvutamist maade eest, mis pole maareformi läbinud, ei ole reguleeritud. Riigikontrolli valimis olnud omavalitsustes asuvate reformimata maade eest tasus Rahandusministeerium 2011. aastal maamaksu kokku üle 210 000 euro, mis moodustas ligi 5 protsenti nende omavalitsuste maamaksutuludest.
- Maamaksu administreerimise kogukulu ei ole proportsioonis maksust saadava tuluga.

Riigikontrolli audit viidi läbi 2012. aastal. 2017. aastal võeti kasutusele maamaksu infosüsteem, kuhu on koondatud maamaksu arvestamiseks vajalikud andmed ning mille abil on võimalik kontrollida maamaksu alusandmeid. Infosüsteemi loomisega on võimalik lahendada andmete administreerimise ning kontrollimise probleemid. Samas ei ole siiani uut maa korralist hindamist teostatud. Maa maksustamise aluseks on maa väärtused aastast 2001. Seega võib öelda, et maad maksustatakse aegunud maa väärtuse põhjal, mis omakorda võib kaasa tuua piiratud maksutulu. Täpsemalt analüüsitakse maamaksutulu laekumist käesoleva töö kolmandas peatükis.

2.3. Maa hindamine maksustamise eesmärgil Eestis

Esimene korraline maa hindamine toimus Eestis 1993. aastal ja sellega kaasnenud takistusi oli palju. Turumajandus ei olnud veel välja arenenud. Peamised hindamiseks vaja minevad ressursid: kvalifitseeritud hindajad, asjakohane hindamise metoodika, täpne ja ajakohane maa -ja hinnateave, olid puudulikud. Samuti puudus seaduslik raamistik, mis määraks hindamise alused ning riigil ei olnud piisavalt ressursse nii töötajate kui ka rahastuse näol. (Malme, Tiits 2001, 33)

Maa-amet kehtestas algselt hindamisprojekti kesksed eesmärgid ning võttis aluseks teiste riikide kogemused masshindamise süsteemi loomisel. Uue hindamise raamistiku loomisel olid abiks Majanduskoostöö ja Arengu Organisatsioon ning Soome ja Taani valitsused. Maa-amet jõudis seisukohale, et tuleb välja töötada turuväärtusel põhinev masshindamise süsteem, mis oleks kergesti mõistetav ning mille kasutuselevõtt ei oleks ajamahukas ja sellega kaasneksid mõistlikud kulud. Planeeriti, et hindamise süsteem põhineks pakkumise ja nõudluse indikaatoritel, mida saaks kinnisvaraturgude arenedes, täiustada ja parandada. Loodeti, et maamaksu projekt aitab kaasa maa- ja müügiregistre, uuendatud katastrikaartide ja maaregistrate kiiremale arengule. Üldistatult võib öelda, et algsed eesmärgid selles osas ka täideti. (*Ibid.*)

Alates 1994. aastast reguleerib maa hindamist maa hindamise seadus. Seaduse ülesandeks on määrata kindlaks maa hindamise alused ja kord. Hindamise tulemusi kasutatakse maksustamise, erastamise ja maakorralduse läbiviimisel ning õigusvastaselt võõrandatud maa kompenseerimisel. (MHS §1)

Maa hindamine jaguneb korraliseks, erakorraliseks ja õigusvastaselt võõrandatud maa hindamiseks. Maksustamisel lähtutakse korralise hindamise tulemustest. Korraline hindamine on maksustamise eesmärgil perioodiliselt tehtav hindamine, mille tulemusena leitakse maa väärtus tsoonide ja sihtotstarvete või kõlvikute kaupa. Korralise hindamise tulemused vormistatakse hinnatsoonide kaartidena ja maa väärtuste loeteluna hinnatsoonide ning sihtotstarvete kaupa. Korraline hindamine tehakse maaregistri tehingute andmebaasi andmete alusel hindamise aasta 30. juuni seisuga. Korralise hindamise aluseks on olulised muudatused maa turuväärtuses. Korralise hindamise tulemused jõustuvad hindamisele järgneva aasta 1. jaanuaril. Maa maksustamishind väljendatakse eurodes maatüki ruutmeetri, maatüki hektari või krundi ehitusõiguse ruutmeetri kohta. (Kaing 2011, 84) Korralisi hindamisi on Eestis läbi viidud kolmel korral: aastatel 1993, 1996 ja 2001.

Hindamise objektiks on maatükk ilma sellel asuvate ehitiste, kasvava metsa, muude taimede ja päraldisteta. Erakorralisel hindamisel võib hindamise objektiks olla ka maatükk koos selle oluliste osade ja päraldistega. (MHS §2) Maa hindamisel lähtutakse kinnisasja hindamise headest tavadest ja rahvusvaheliselt tunnustatud põhimõtetest. Hindamise eesmärgiks on maa hariliku väärtuse leidmine. Hindamisel kasutatakse turuväärtuse (tehingute võrdlemise), puhastulu ja kulumeetodit ning nende meetodite kombinatsioone. (MHS §3) Hindaja valib meetodi vastavalt hindamise hetkel valitsevale turusituatsioonile ja kasutada olevatele algandmetele. (Maa korralisel...)

Hindamisel kasutatakse otsesest ja kaudset turuinformatsiooni. Otsese turuinformatsioonina käsitatakse maaregistri tehingute andmebaasi kantud tehingu- ja rendiinformatsiooni. Kaudse turuinformatsioonina käsitatakse muud maatüki väärtust mõjutavat teavet. Selleks on piirkonna üldine majanduslik areng, tööpuuduse tase, kasutamata hoonete ja hooneosade osakaal, kasutamata haritava maa osakaal, piirkonna arenguperspektiivid jne. Ühesuguse väärtustaseme ja väärtuse moodustumise mehhanismiga, milleks on nõudluse-pakkumise vahekord, maa tulutootlikkuse võime, asustustüüp, planeeringud, valdav sihtotstarve, piirkonnast moodustatakse hinnatsoon. Hinnatsoonid määratakse kogu maale, kusjuures hinnatsoon peab paiknema ühe valla või linna territooriumil. Kõikides hinnatsoonides määratakse väärtused sihtotstarbe liikide või kõlvikute kaupa. (*Ibid.*) Maa hindamisel võetakse aluseks maakatastriseaduse sätestatud katastriüksuse sihtotstarbe liigid (MaaKatS §181).

Hinnatsoonis paiknevate maatükkide väärtused peavad olema omavahel ja naabertsooniga loogiliselt võrreldavad ja peegeldama tegelikku turusituatsiooni. Hinnatsooni piirid peavad üldjuhul ühtima maatükkide piiridega. Mitmesse hinnatsooni jäävate maatükkide maksustamishinna arvutamiseks leitakse sihtotstarbe liigile või kõlvikule vastav omavalitsusüksuse või selle osa maa keskmine väärtus, mis esitatakse hindamise tulemustes. Hinnatsooni sees ei või sama sihtotstarbe liigi ja samadel alustel hinnatud maa väärtus oluliselt erineda hinnatsooni väärtusest. Kui tsoon kuulub katastriüksus, mille pinnaühiku väärtus erineb tsoonihinnast üle 20 protsendi, moodustatakse uus tsoon või leitakse katastriüksusele selle iseärasusi arvesse võttev väärtus. (Maa korralisel...)

Maa hindajaks on isik, kellele on välja antud vastav tegevuslitsents. Korralisel hindamisel võib hindajaks olla ka avaliku teenistuse ametnik, kelle teenistuskohustuste hulka kuulub maa hindamine. Hindajana võib tegutseda ka välisriigi kutsekvalifikatsiooni omandanud isik, kui see on tunnustatud välisriigi kutsekvalifikatsiooni tunnustamise seaduse kohaselt. Hindajal on õigus nõuda omanikult või valdajalt ning kõigilt riigi- ja kohaliku omavalitsuse asutuselt maa hindamiseks vajalikke andmeid ja kohustus hoida temale seoses hindamisega teatavaks saanud ameti- ja ärisaladusi. (MHS §4)

Maa korralise hindamise toimingud ja tulemused on avalikud. Maa hindamise tulemused peavad olema avalikud vähemalt 20 kalendripäeva 10 päevase etteteatamise ajaga. Huvitatud isikutel on õigus 10 päeva jooksul avaliku väljapaneku lõppemisest arvates esitada hindajale kirjalikke parandusettepanekuid ja pretensioone ning ilma kautsjonit tasumata vaidlustada hindamise

tulemusi. Hiljem maa korralise hindamise tulemuste vaidlustamisel tuleb avalduse esitajal tasuda kautsjon. Põhjendatud taotluse korral kautsjon tagastatakse. Kautsjoni suurus ei tohi ületada kahte protsenti vaidlusaluse maatüki maksustamishinnast. (MHS §7) Eestis ei ole eraldiseisvat maksukohust. Alla 3 protsenti maksumaksjatest vaidlustasid 1996. aastal maa hindamise tulemused (Malme, Tiits 2001, 35).

Maa korraline hindamine ei toimu regulaarselt, vaid selle korraldamise peab otsustama Vabariigi Valitsus keskkonnaministri ettepanekul, kui maa turuväärtus on toimunud olulisi muudatusi. Eestis hinnati maad korraliselt viimati 2001. aastal, mistõttu on praeguse maamaksu arvutamise aluseks maa väärtused antud ajast. Maa-amet on põhjendanud maa hindamise viibimist sellega, et maa hindamine majanduskasvu kõrghetkel oleks põhjendanud maa põhjendamatult kõrget hinda, mistõttu lasti turul rahuneda. Seejärel aga tehinguhinnad langesid ning maa väärtus oleks hindamise tulemusel jäänud liialt madalaks. (Maamaksu arvestamisega ... 2012)

2016. aastal töötasid Maa-amet koostöös keskkonnaministeeriumiga välja maa hindamise seaduse ja maakatastriseaduse muutmise seaduseelnõu väljatöötamise kavatsuse, millega selgitati uue regulatsiooni vajadust, kuid plaan ei leidnud poliitilist toetust ja seaduse eelnõud ei koostatud. (Tooming 2019) 2016. aastal Maa-ameti poolt kavandatud muudatuses on ettepanek hakata korralist hindamist läbi viima igal neljandal aastal. Samuti soovitakse eraldada hindamine maa maksustamisest. Edaspidi peaks olema korralise hindamise eesmärk maa ajakohase väärtuse leidmine ning sellele ei järgne automaatselt maa maksustamist. Maa korralise hindamise perioodilisus ehk hindamine igal neljandal aastal tagab selle, et tulemused peegeldavad hindamise aasta turutasemeid. Ajakohase hinna teadmine korrastab kinnisvaraturgu ja aitab muuta tehingud läbipaistvamaks ja tegelikkusele vastavaks. Näiteks saavad maaomanikud hindamise tulemusi kasutada orientiirina hoonestamata maade müügi-või ostuhinna määramisel. (Tiits 2016)

Planeeritav uus hindamine on tekitanud küsimusi maksutõusu osas. Tänapäevased maa hindamise tulemused pärinevad 2001. aastast ning on hinnanguliselt kordades madalamad kui maa tegelik väärtus. Seega eeldatakse, et uue hindamisega kaasneb suur maksutõus. Maa-ameti arvates ei saa maa korralise hindamise ja maamaksu vahele võrdusmärki panna. Hindamine on majanduslik analüüs, mille käigus leitakse igale maatükile väärtus. Maksustamine on aga poliitiline otsus, mis vajab eelnevalt väga põhjalikku mõjude analüüsi. Eelmise hindamise tulemusel ennustati samuti suurt hinnatõusu, aga reaalsuses seda ei juhtunud. Kohalikud omavalitsused hoidsid ära maksutõusu langetades maksumäärasid. (*Ibid.*)

Kokkuvõtvalt võib öelda, et maa hindamine on maksustamise üheks alustalaks. Seega on väga oluline määratleda ära regulaarne ning reguleeritud ümberhindamise süsteem. Vastasel juhul ei vasta hindamise tulemused tegelikele turuväärtustele ja seetõttu ei ole maksustamise alus tõepärane. Kiire majanduskasvuga riikides tehakse ümberhindamisi igal kolmandal aastal (Tiits 2008). Samuti on hindamise juures tähtsaks aspektiks, et see oleks reguleeritud seaduslikul tasandil ja ei oleks sõltuv poliitilistest mõjudest. Poliitilised otsused ei tohi mõjutada hindamise regulaarsust ja tulemusi. Hindamine peaks olema rakendusmajanduslik analüüs, mis põhineb turuväärtusel põhineval meetodil. On oluline, et oleksid sätestatud tõkked, mis ei laseks välismõjuritel hindamise tulemusi mõjutada. Tänapäeval võib öelda, et maa maksustamisel kasutatakse hindamise tulemusi aastast 2001 ja need ei peegelda maa tegelikku väärtust.

3. MAAMAKSU ROLL EESTI MAKSUSÜSTEEMIS JA SELLE ANALÜÜS

Magistritöö kolmandas peatükis analüüsitakse kehtivat maksusüsteemi Eestis tulu seisukohast ning maamaksu üldise maksusüsteemi osana. Samuti analüüsitakse kahe kohaliku omavalitsusüksuse näitel maamaksu rakendamist ning maamaksutulu laekumist. Lisaks analüüsitakse maamaksust saadava tulu muutusi kohalike omavalitsuste eelarvetes ning muutuste peamiseid põhjuseid.

3.1. Metoodika

Käesoleva magistritöö eesmärgi saavutamiseks on läbi viidud andmeanalüüs. Antud töö koostamisel on kasutatud Eesti Statistikaameti, Eurostati ja OECD andmebaase. Lisaks on kasutatud Eesti Maa-ameti tehingute andmebaasi ja maakatastri statistikat.

Analüüsi esimeses osas analüüsitakse Eesti maksukoormust ning maksutulude struktuuri nii riiklikul kui ka kohalikul tasandil. Analüüsitavaks perioodiks on valitud 2018. aasta. Lisaks sellele on analüüsitud kohalikesse eelarvetesse laekunud kogu maamaksutulu aastatel 2000-2018 ning täpsemalt kohalike omavalitsuste lõikes 2018. aastal. Samuti on uuritud 2018. aastal kehtinud maamaksumäärasid kohalike omavalitsusüksuste lõikes. Andmed on võetud Maksu- ja Tolliameti kodulehelt.

Analüüsi teises osas on täpsemalt uuritud maamaksutulu laekumist Viljandi ja Maardu linna näitel. Analüüsi aluseks on võetud ajavahemik 2003-2018. Andmed maamaksutulu laekumise kohta on võetud Statistikaameti andmebaasist ning maamaksumäärad on antud ajavahemikul leitud Riigi Teatajas avaldatud määrustest. Lisaks on uuritud hoonestamata elamumaa keskmise pinnauhiku hinna muutusi aastatel 2001-2018. Samuti on võrreldud Maardu linna ja teiste Harjumaa kohalike omavalitsusüksuste lõikes hoonestamata elamumaa hindasid 2001. ja 2018. aastal. Andmete analüüsiks on valitud vaid need Harjumaa kohalikud omavalitsused, kus tehingute arv on antud aastatel olnud üle viie. Hinnastatistika ei ole usaldusväärne, kui tehingute maht on liialt väike,

seetõttu on analüüsitavaks piirkonnaks valitud Harjumaa, sest seal on tehingute arv antud aastatel olnud suurim.

3.2. Maamaksu roll Eesti maksusüsteemis

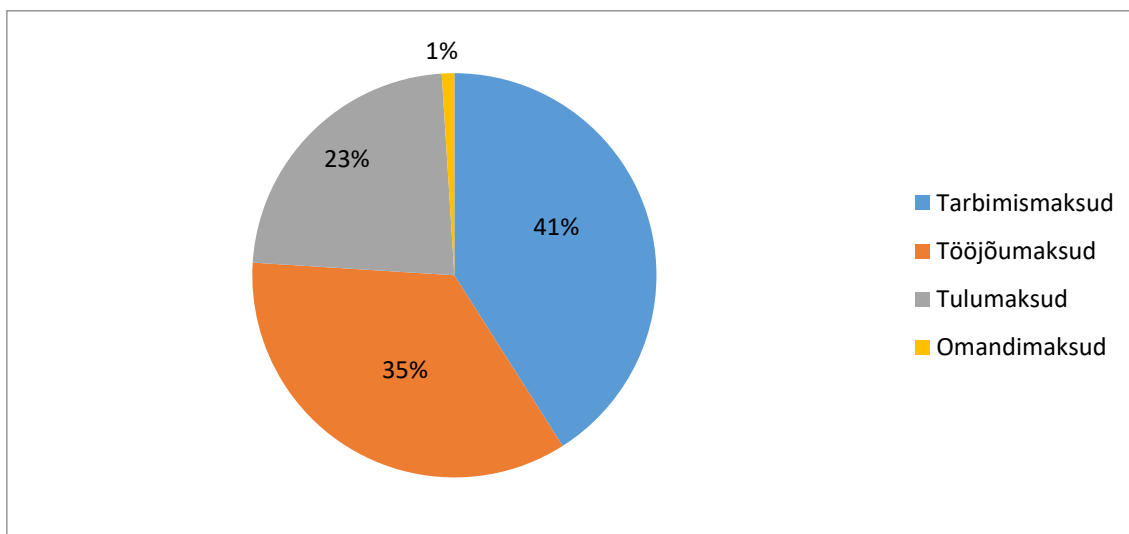
Maksusüsteemi kujundamine on keeruline protsess, mis mõjutab otseselt või kaudselt kõiki majandustegevusi. Seega on palju tegureid, millega peab samaaegselt arvestama. Kõige üldisemate nõuete järgi peab maksusüsteem olema efektiivne, õiglane ja lihtne. (Paulus 2018, 7) Maksude kehtestamine on ka ülimalt poliitiline teema, olles osaks poliitikast, mis kujundab riikide valitsemise. Isegi tugeva analüütilise põhjendatuse korral ei kehtestata maksu, millel puudub poliitiline toetus ja mis ei lähe valitsuse poliitiliste vaadetega kokku.

Maksusüsteemi kujundamisel on oluline roll maksukoormusel ning maksude struktuuril. Üldine maksukoormuse tase võib piirata valikuid maksude struktuuri osas. See tähendab, et kui eesmärgiks on võimalikult suure maksutulu kogumine, siis on keeruline eelistada üht maksubaasi ning kehtestada erinevaid maksuerandeid. Ühe maksubaasi eelistamine ehk selle alamaksustamine tähendab suuremat koormust teistele maksubaasidele ning toob kaasa nende üle maksustamise. Näiteks omandi ja ettevõtlustulu madal maksustamine tähendab kõrgemat maksukoormust tööjõule ja tarbimisele. (Paulus 2018, 10)

Maksukoormust saab vaadelda nii üksikisiku tasandil kui ka riiklikul tasandil. 2018. aastal oli Eesti üldine maksukoormus 33 protsenti sisemajanduse koguproduktist. Euroopa Liidu keskmine maksukoormus oli samal aastal 40 protsenti sisemajanduse koguproduktist. Eesti maksukoormus oli antud aastal üks Euroopa Liidu madalamaid. Eestist madalam maksukoormus oli 2018. aastal Lätis ja Leedus. Üldjoontes on Eesti maksukoormus viimastel aastatel püsinud samal tasemel. (Eurostat, tabel *main national...*)

Maksusüsteemi struktuur väljendab laiemalt riigi poliitilisi prioriteete ning valikuid. Eesti maksusüsteemi struktuuris moodustavad suurema osa kaudsed maksud, mida tasuvad ettevõtjad, kes nõuvad need kauba või teenuse hinna osana sisse lõpptarbijatelt. Nendeks on näiteks käibemaks ja aktsiisid. 2018. aastal moodustasid kaudsed maksud kogu maksutuludest 41 protsenti. Järgmiseks maksutulu allikaks on sotsiaalkindlustusmaksed, mis moodustasid kõikidest maksutuludest 35 protsenti. Maksustruktuuris järgnesid üksikisiku tulumaks ja ettevõtete tulumaks

moodustades kokku 23 protsenti maksutulust. Ühe protsenti moodustasid 2018. aastal kogu maksutulust omandimaksud. (OECD, tabel *tax revenue...*) Joonisel 1 on kujutatud Eesti maksutulude struktuur aastal 2018.



Joonis 1. Eesti maksutulude struktuur aastal 2018 (protsentides)

Allikas: OECD, tabel *tax revenue...*

Eesti maksusüsteem tugineb suures osas tarbimismaksudel ja väheprogressiivsel tulumaksusüsteemil. Seega võib öelda, et tegemist on kasvusõbraliku maksusüsteemiga. Eesti maksusüsteem on rahvusvaheliselt konkurentsivõimeline, sest võrreldes teise riikidega on maksukoormus suhteliselt madal ning maksuerandeid on vähe. Samuti on valdavalt kasutusel ühtne maksumäär ning ettevõtete kasum ei ole maksustatud. Enamikes Euroopa Liidu riikides on maksukoormust nihutatud tööjõult tarbimisele, et soodustada majanduskasvu ning seejuures mitte riigi tulusid kaotada. (Pärnamäe 2017)

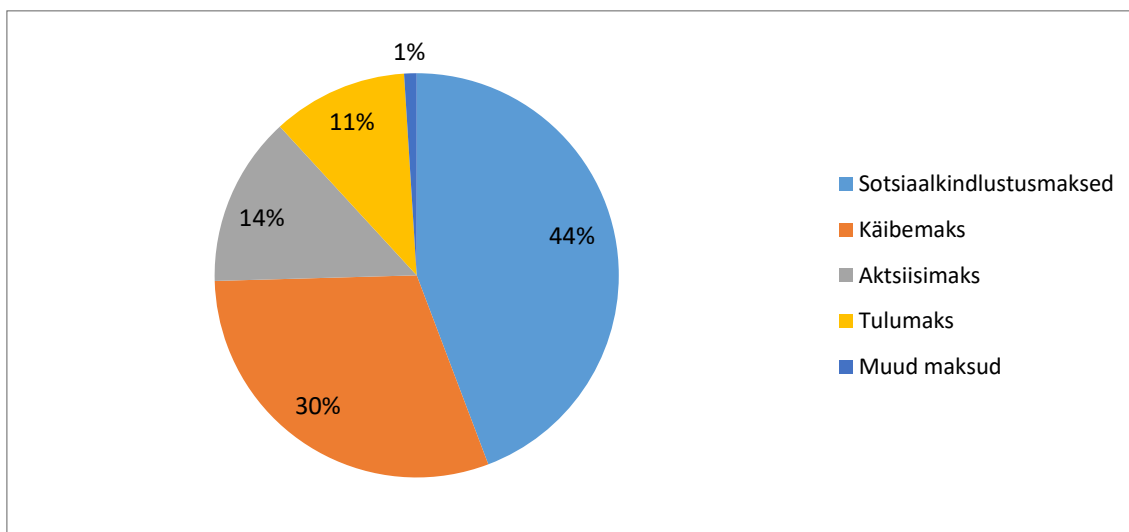
Paljud rahvusvahelised organisatsioonid on Eestile regulaarselt soovitanud pöörata suuremat tähelepanu omandi maksustamisele. Majanduskoostöö ja Arengu Organisatsioon (OECD) koostab iga kahe aasta järel iga liikmesriigi kohta majandusülevaate, milles analüüsitakse riigi majandusarengut ning tehakse majanduspoliitilisi soovitusi. 2019. aasta aruandes on märgitud, et Eesti maksusüsteem võiks olla veelgi kasvule suunatud, tuginedes rohkem maksudele, mis on kasvule vähem kahjulikud nagu näiteks omandimaksud ja olla vähem mõjutatud tööjõu- ning tarbimismaksudest. (*OECD economic ...* 2019)

2018. aastal moodustasid omandimaksud vaid 0,7 protsenti Eesti maksutuludest. OECD riikide keskmine omandimaksu osakaal kõigist maksutuludest oli samal aastal keskmiselt 6 protsenti.

Võrreldes teiste liikmesriikidega, paistis Eesti silma kõige madalama omandimaksu osakaalu poolest kõigist maksutuludest. Eesti naaberriikides moodustas omandimaks kõikidest maksutuludest: Lätis 3 protsenti, Leedus 1 protsenti ja Soomes 3,4 protsenti maksutuludest. Samuti saab täheldada, et viimastel aastatel on Eestis omandimaksude osakaal maksutuludest vähenenud. (OECD, tabel *global revenue...*)

Eesti maksusüsteem koosneb maksuseadustega sätestatud ja kehtestatud riiklikest maksudest ning seaduse alusel valla- või linnavolikogu poolt oma haldusterritooriumil kehtestavatest kohalikest maksudest. Riiklikud maksud on tulumaks, sotsiaalmaks, maamaks, hasartmängumaks, käibemaks, tollimaks, aktsiisid, raskeveokimaks ja ettevõtlustulu maks. (MKS §3)

2018. aastal laekus riiklikest ja kohalikest maksudest maksutulu Eestis kokku 8,8 miljardit eurot. Võrreldes eelneva 2017. aastaga kasvas maksutulu 9,6 protsenti. Riigieelarvesse laekus maksutulu samal aastal kokku 7,6 miljardit eurot ning suurima osa sellest moodustasid sotsiaalkindlustusmaksed ning käibemaks. Sotsiaalkindlustusmaksetest laekuv tulu kasvas võrreldes eelneva aastaga 9,8 protsenti ja oli 3,4 miljardit eurot. (Eesti Statistikaamet, tabel RR01) Joonisel 2 on kujutatud riigieelarvesse laekunud maksude osakaalud 2018. aastal.



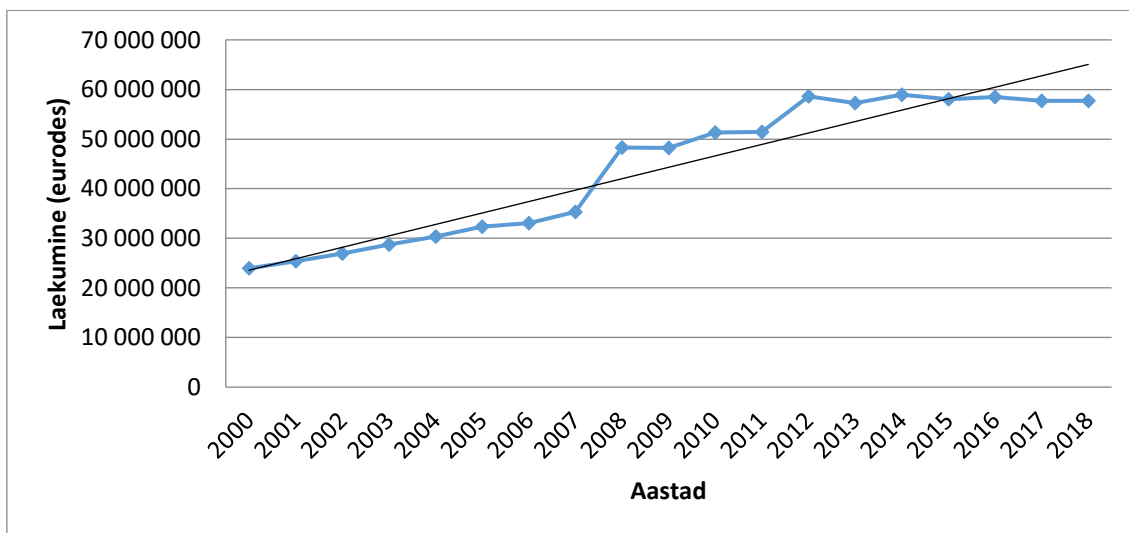
Joonis 2. Riigieelarvesse laekunud maksude osakaal 2018. aastal (protsentides)
Allikas: Eesti Statistikaamet, tabel RR01

Kohalike omavalitsuste eelarvetesse laekus 2018. aastal maksutulu 1,2 miljardit eurot. Võrreldes eelneva aastaga kasvas kogu maksutulu 11 protsenti. Suurima osakaalu moodustas maksutuludest füüsilise isiku tulumaks ning seda laekus 1,2 miljardit eurot. Sellele järgnes maamaks, mis

moodustas maksutuludest ligikaudu 5 protsenti. Füüsilise isiku tulumaks ja maamaks moodustasid 98,6 protsenti kogu kohalike omavalitsuste maksutulust. (Eesti Statistikaamet, tabel RR02)

Maamaks on riiklik maks, kuid kogu maamaksust saadav tulu laekub kohalike omavalitsuste eelarvesse. Samuti on kohalikel omavalitsustel õigus määrata oma piirkonnas maamaksumäär lähtudes riiklikest maamaksu piirmääradest. Maamaksuseaduse kohaselt on maamaksumäär 0,1 kuni 2,5 protsenti maa maksustamishinnast aastas. Põllumajandussaaduste tootmiseks kasutusel oleva haritava maa ja loodusliku rohumaa maamaksu määr on 0,1 kuni 2,0 protsenti maa maksustamishinnast aastas. (MaaMS §5) Maamaksu halduskulud kaetakse riiklikul tasandil.

Maamaksutulu laekus 2018. aastal kohalike omavalitsuste eelarvesse 57,7 miljonit eurot (Eesti Statistikaamet, tabel RR02). Joonisel 3 on kujutatud maamaksutulu laekumine kohalike omavalitsuste eelarvetesse aastatel 2000-2018. Antud ajavahemikul on maamaksutulu trend olnud kasvav. Võrreldes maamaksust saadavat tulu 2000. aastal ja 2018. aastal, on maksutulu kasvanud 141 protsenti. Aastatel 2000-2007 on maamaksutulu kasvanud keskmiselt 6 protsenti aastas. 2008. aastal on toimunud maksutulul järsk kasv ning võrreldes eelneva 2007. aastaga on maamaksutulu kasvanud ligikaudu 37 protsenti. Teine järsem maamaksutulu kasv on toimunud 2012. aastal. Perioodil 2013-2018 on maamaksutulu laekumine püsinud keskmiselt samal tasemel. (Eesti Statistikaamet, tabel RR02)



Joonis 3. Kohalikesse eelarvetesse laekunud maamaksutulu aastatel 2000-2018 (eurodes)
Allikas: Eesti Statistikaamet, tabel RR02

Maamaksutulu põhjalikumaks analüüsiks on autor uurinud maamaksuseaduse muudatusi ajavahemikul 2000-2018. Kokkuvõtvalt võib öelda, et antud ajavahemikul on tehtud vähe sisulisi

muudatusi maa maksustamises, millel oleks potentsiaalselt suur roll maamaksutulu muutusele. Olulisemaks maamaksuseaduse muudatuseks antud perioodil on kodualuse maa maksuvabastus. 2009. aastal võeti vastu maamaksuseaduse muudatus, mille kohaselt võis kohalik omavalitsus vabastada maamaksust isiku tema kasutuses olevalt elamumaalt linnas kuni 0,3 hektari või vallas kuni 1,0 hektari ulatuses (Maamaksuseaduse muutmise ... 2009). Kohalikele omavalitsustele anti õigus maksuvabastuse kehtestamiseks, kuid see ei olnud neile kohustuseks. Enamik kohalikest omavalitsustest ei kasutanud neile seadusega antud õigust vabastada maa omanikud kodualuse maa maksustamisest. 2011. aastal kehtestasid kodualuse maa maksuvabastuse kõikidest kohalikest omavalitsustest vaid Harku, Rae ja Jõgeva vald ning 2012. aastal kehtestati maksuvabastus lisaks ka Tartu ja Tallinna linnas (Marrandi 2012).

2013. aastal jõustus üks olulisemaid maamaksuseaduse muudatusi. Maamaksu tasumisest vabastati maa omanik või teatud juhtudel maa kasutaja maalt linnas, vallasiseses linnas, alevis ja alevikus kuni 0,15 hektari ning mujal kuni 2,0 hektari ulatuses, kui sellel maal asuvas hoones on tema elukoht vastavalt rahvastikuregistrisse kantud elukoha andmetele (MaaMS §5). Tegemist ei olnud enam kohalikele omavalitsustele seadusega antud õigusega vaid kõikides kohalikes omavalitsustes kehtestati kodualuse maa maksuvabastus. Seaduse muudatuse eesmärgiks oli koduomanike maamaksust vabastamine ning seeläbi kodukulude vähendamine. Uut maksumuudatust põhjendati sellega, et maksuõiguse ühe põhiprintsiibi kohaselt ei tohi omandimaks sundida omandist loobuma ning seda põhimõtet on rikutud kõrge maamaksu rakendamisega ning see on enim mõjutanud põlisasumite elanikke. Lisaks oli eelnõus märgitud, et maksuvabastuse rakendumisel väheneb kohaliku omavalitsuse üksustele maamaksust laekuv tulu. Tulenevalt eeltoodust tõstetakse kohaliku omavalitsuse üksusele laekuva tulumaksu määra ulatuses, mis kataks maamaksuvabastuse tõttu kohaliku omavalitsuse üksustel saamata jääva tulu. (Koduomanikke maamaksust ... 2011)

Analüüsidest maamaksutulu muutusi eelpool nimetatud seaduse muudatuste põhjal, on tulemused mõnevõrra üllatuslikud. 2009. aasta maksumuudatuse järgsetel aastatel on maamaksutulu laekumine Eestis kasvanud ligikaudu 5 protsenti aastas. Kuigi suurem osa kohalikest omavalitsustest kodualuse maa maksuvabastuse õigust algselt ei kasutanud, siis kehtestati maksuvabastus 2012. aastal Tallinna linnas. Tallinna linna maamaksutulud moodustavad üldistades poole Eesti maamaksutuludest. Tuginedes Statistikaameti andmetele, kasvas maamaksutulu Eestis 2012. aastal 14 protsenti. Tallinna linnas suurenes samal aastal maamaksutulu 30 protsenti. (Eesti Statistikaamet, tabel RR02) Seega oodatud maamaksu

vähennemist kodualuse maa maksuvabastuse tagajärjel ei tulnud. Üllatuslikult maksutulu hoopis suurenes.

Sama ootamatuks kujunes tulemus 2013. aastal, kui kodualuse maa maksuvabastus kehtestati kõikides kohalikes omavalitsusüksustes. Kodualuse maa maamaksuseaduse muudatuse eelnõus oli märgitud, et Eestis elab 90 protsenti inimestest enda või perekonna valduses oleval kinnisvaral (Koduomanikke maamaksust ... 2011). Seega võib oletada, et kodualuse maa maksuvabastuse rakendamine mõjutab enamike kohalike omavalitsuste maamaksutulu laekumist ning toob kaasa üldise maamaksutulu vähenemise. Tegelikuses ei toimunud 2013. aastal maamaksutulu olulist vähenemist. Maamaksutulu vähenes vaid 2 protsenti kõikide omavalitsusüksuste lõikes kokku võrreldes eelneva aastaga. Maakondade lõikes on maksutulu muutus olnud üsnagi erinev. Tartu maakonnas on peale seaduse muudatuse kehtestamist maamaksutulu vähenenud 11 protsenti võrreldes eelneva aastaga. Seevastu Pärnu maakonnas on maamaksutulu kasvanud 8 protsenti võrreldes 2012. aastaga. (Eesti Statistikaamet, tabel RR30)

Põhjus, miks olulisena näivate maksumuudatuste tagajärjel ei ole maamaksutulu vähenenud, võib peituda maamaksuäärade tõstmises. Tallinna linnas kehtis 2011. aastal, enne täiendava maksuvabastuse kehtestamist, üldine maksumäär 1,5 protsenti maa maksustamise hinnast. 2012. aastal, kui kehtestati uus maksuvabastus, kehtestati ka uus üldine maamaksuäär 2,5 protsenti. Seega tõusis üldine maamaksuäär võrreldes eelneva aastaga ligi 67 protsenti. See tähendab, et maad, mis kodualuse maksuvabastuse alla ei kuulunud, maksustati alates 2012. aastast oluliselt kõrgema maksumääraga. See tähendab ka seda, et kui inimesel on mitu kinnisvara, siis ühe kinnisvara eest võis ta saada maamaksuvabastuse, kuid teise omandi puhul võis uus maamaks olla kordades suurema kui varem. Sama tendentsi saab täheldada ka 2013. aastal, kui kodualuse maksuvabastus võeti kasutusele kõikides kohalikes omavalitsustes üle Eesti. 2013. aastaks olid paljud kohalikud omavalitsused muutnud oma üldise maksumäära maksimum lubatud maamaksuäärade lähedale või kehtestanud maksimum maamaksuäärade, et hoida ära maksuvabastusega kaasnevat tulu vähenemist. Üldistades saab järeldada, et kodualuse maa maksuvabastuse maksavad kinni ärimaa, põllumaa ja teiste maa liikide omanikud. Seega ei ole kodualuse maa maksuvabastus kaasa toonud märkimisväärset maksutulu üldist vähenemist.

Lisas 1 on välja toodud Eestis kehtivad maamaksuäärad omavalitsusüksuste lõikes 2018.aastal. Keskmine üldine maamaksuäär oli 2018. aastal 2,2 protsenti ning põllumajandusmaa maksumäär oli 1,5 protsenti maa maksustamise hinnast. Ligi 78 protsenti kohalikest

omavalitsusüksustest on 2018. aastaks kehtestanud üldiseks maamaksumääraks seadusega lubatud suurima määra ehk 2,5 protsenti. Põllumajandusmaale on kehtestanud maksimum lubatud maamaksumäära ligikaudu 65 protsenti kohalikest omavalitsustest.

Maamaksuseaduses kehtestatud maamaksumäära vahemik on andnud kohalikele omavalitsustele võimaluse otsustada maksumäära valiku üle. Seega võib maa maksustamine ning maksutulu laekumine omavalitsuste lõikes erineda suurel määral. Analüüsisides maamaksutulu laekumist 2018. aastal kohalike omavalitsuste lõikes selgus, et enim maksutulu laekus Tallinna linna eelarvesse ja selleks oli 26,6 miljonit eurot. Laekumise poolest järgnes Tallinnale Maardu linn ning maamaksutuluks oli 1,8 miljonit eurot. (Eesti Statistikaamet, tabel RR300) Tabelis 2 on kajastatud linnad, mille eelarvesse laekus enim maamaksutulu 2018. aastal. Keskmiseks maamaksutulu laekumiseks kohalike omavalitsuste lõikes oli 2018. aastal 730 659 eurot. Tallinna linn paistab silma oluliselt suurema maamaksutulu laekumise poolest võrreldes teiste linnadega.

Tabel 2. Suurimad maamaksutulu saajad linnade lõikes 2018. aastal (eurodes)

Omavalitsusüksuse nimetus	Maamaksutulu laekumine
Tallinn	26 565 733
Maardu linn	1 757 407
Pärnu linn	1 609 263
Tartu linn	739 166
Haapsalu linn	376 446
Narva-Jõesuu linn	296 342

Allikas: Eesti Statistikaamet, tabel RR300

Valdadest laekus enim maamaksutulu 2018. aastal Viimsi valla ning Harku valla eelarvesse. Tabelis 3 on kajastatud vallad, mille eelarvesse laekus enim maamaksutulu 2018. aastal. Tabelist selgub, et suurimad maamaksutulu saajad on Harju maakonda kuuluvad vallad. Lisaks on 2018. aastal maamaksutulu laekunud keskmisest suuremal määral Saaremaa valla eelarvesse. (*Ibid.*)

Tabel 3. Suurimad maamaksutulu saajad valdade lõikes 2018. aastal (eurodes)

Omavalitsusüksuse nimetus	Maamaksutulu laekumine
Viimsi vald	2 514 015
Harku vald	1 266 075
Saaremaa vald	1 228 465
Jõelähtme vald	967 561
Rae vald	904 197
Lääne-Harju vald	874 804

Allikas: Eesti Statistikaamet, tabel RR300

2018. aastal moodustas maamaksutulu keskmiselt 5,2 protsenti kohalike omavalitsuste maksutuludest. Maamaksust laekuv tulu moodustas suurima osakaalu kohalike omavalitsuste maksutuludest 2018. aastal Maardu linnas, Alutaguse vallas ning Jõelähtme vallas. Maardu linnas moodustas maamaksutulu 13 protsenti kõikidest maksutuludest. (*Ibid.*) Tabelis 4 on välja toodud omavalitsused, mille maksutuludest moodustab maamaksust saadav tulu suurima osa.

Tabel 4. Maamaksutulu osakaal kohalike omavalituste maksutuludest 2018. aastal (protsentides)

Omavalitsusüksuse nimetus	Maamaksu osakaal maksutuludest
Maardu linn	13,05
Alutaguse vald	12,96
Jõelähtme vald	12,74
Saarde vald	11,52
Vormsi vald	11,34
Lääneranna vald	10,04

Allikas: Eesti Statistikaamet, tabel RR300

Üldistades võib öelda, et enim maamaksutulu laekus 2018. aastal Harju maakonda kuuluvatesse linnadesse ning valdadesse, mis tuleneb sealse maa kõrgemast väärtusest. Lisaks sellele, tulles tagasi maamaksumäärade kehtestamise juurde, siis enim maamaksutulu laekuvates Harjumaa omavalitsusüksustes on 2018. aastal kehtinud maksimum üldine maamaksumäär (Lisa 1). Võrdluseks saab tuua Tartu linna, mille eelarvesse laekus 2018. aastal 739 166 eurot, mis moodustab Tallinna linna maamaksutulust vaid ligikaudu 2,8 protsenti (Eesti Statistikaamet, tabel RR300). Samal ajal on Tartu linnas kehtestatud maamaksumäärad üllatuslikult madalad. Tartu linnas oli 2018. aastal kehtestatud üldiseks maamaksumääraks 1 protsent ning põllumajandusmaa puhul samuti 1 protsent maa maksustamise hinnast (Lisa 1). Seega oleks võimalik Tartu linnal maamaksutulu suurendada maamaksumäära tõstmise teel, kuid vähemalt kuni 2018. aastani ei ole

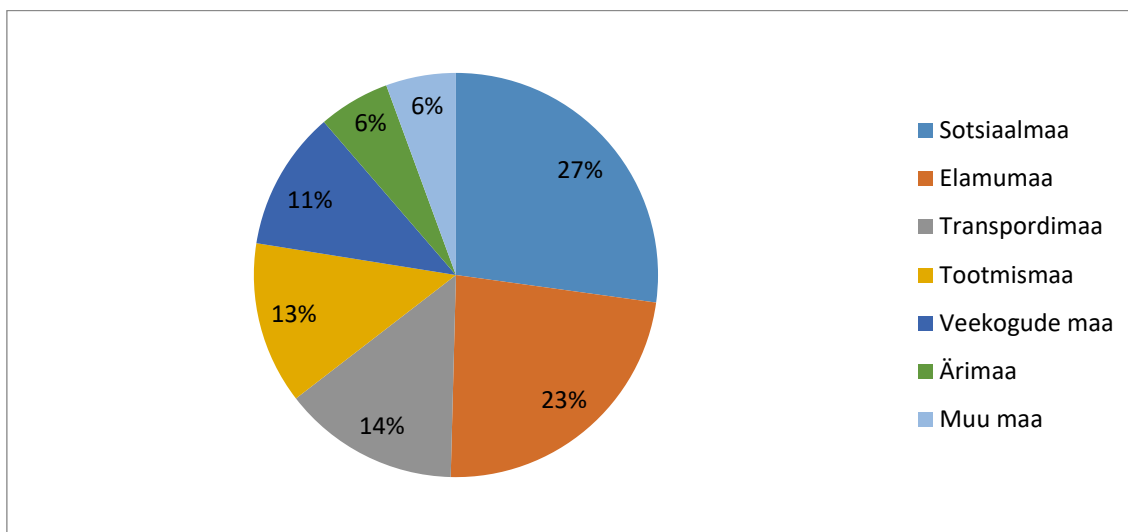
seada tehtud ning Tartu linn paistab hoopis silma teiste kohalike omavalitsuste seast oluliselt madalama maksumäära poolest. Seega kuigi maamaks sõltub maa väärtusest, siis on kehtiva süsteemi puhul järjest suurem roll olnud maamaksumääradel. See aga tuleneb sellest, et viimane maa korraline hindamine on Eestis tehtud 2001. aastal. Seega on maamaksutulu aluseks olnud maa hinnad, mis ei vasta turuväärtusele, vaid on aegunud ning ainsaks tulu suurendamise võimaluseks kohalikele omavalitsustele on maamaksumäärade tõstmine. Maksumäärade tõstmist saab tulu suurendamise eesmärgil kasutada vaid seaduses kehtestatud piirini. Tänapäevaks on enamik kohalikest omavalitsustest selle piiri saavutanud ning kõrgemat maamaksumäära ei ole võimalik enam kehtestada.

Eelnevast analüüsist selgus, et Eesti maksusüsteem tugineb eelkõige tarbimis- ja tööjõumaksudel. Omandimaksud moodustavad kogu maksutuludest vaid väga väikese osa. Kuigi omandimaksude osatähtsus on Eestis Euroopa üks madalmaid ja erinevad majandusorganisatsioonid on korduvalt soovitanud pöörata omandimaksudele suuremat tähelepanu, siis olulisi muudatusi tehtud ei ole. Vaadeldes maamaksutulu laekumist aastatel 2000-2018 on maamaksutulu üldine trend olnud kasvav. Suurimaks maamaksuseaduse muudatuseks alates maamaksuseaduse kehtestamisest on olnud kodualuse maa maksuvabastus. Kodualuse maa maksuvabastuse kehtestamine 2013. aastal ei ole kaasa toonud suurt maamaksutulu vähenemist. Selle peamiseks põhjuseks on see, et kehtiva süsteemi puhul on kohalikel omavalitsustel olnud võimalus aja jooksul maksumuudatustest tulenevaid mõjusid korrigeerida kõrgemate maksumäärade kehtestamisega. Nii nagu analüüsist selgus, siis 2018. aastaks oli 78 protsenti kohalikest omavalitsustest maksimum üldise maamaksumäära kehtestanud. Lisaks on see tekitanud olukorra, mille puhul maamaksust saadav tulu varieerub kohalike omavalitsuste lõikes suurel määral. Järgnevalt analüüsitakse täpsemalt maamaksu rakendamist ja maksutulu laekumist kahe erineva kohaliku omavalitsusüksuse lõikes.

3.3. Maa maksustamise analüüs kahe kohaliku omavalitsusüksuse lõikes

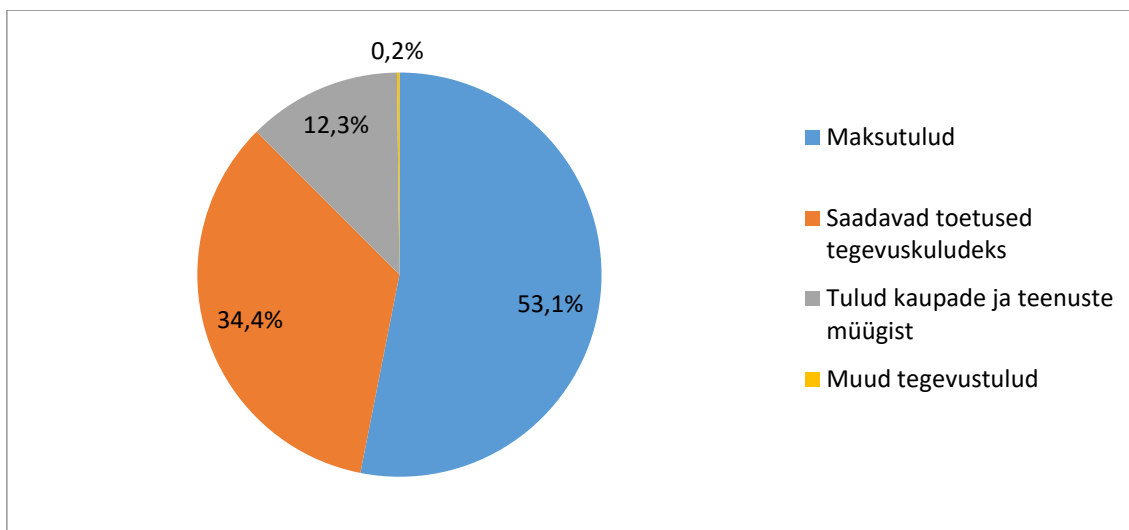
Analüüsitavateks omavalitsusteks on valitud Maardu linn ja Viljandi linn. Tegemist on kahe erineva omavalitsusüksusega nii asukoha kui ka majanduslike näitajate poolest. Samuti on tähtsaks aspektiks see, et tegemist on omavalitsustega, mis 2017. aasta haldusreformi tulemusena ei muutunud ning seetõttu on andmed analüüsitaval ajavahemikul võrreldavad.

Esimeseks analüüsitavaks kohalikuks omavalitsuseks on valitud Viljandi linn, mis on Viljandi maakonna halduskeskuseks. 2018. aasta seisuga on linnas elanikke 17 525. Viljandi linn on rahvaarvu poolest suuruselt kuues linn Eestis. Linna pindalaks on 14,67 ruutkilomeetrit. (Eesti Statistikaamet, tabel RV0291U) Joonisel 4 on kujutatud Maa-ameti statistika alusel maakatastrisse kantud Viljandi linna maa jaotuse osakaalud sihtotstarvete lõikes. Suurima osa maast moodustab 27 protsendi ulatuses sotsiaalmaa, 23 protsendi ulatuses elamumaa ja 13 protsendi ulatuses transpordimaa. 2001. aasta maa korralise hindamise tulemusel oli elamumaa hind Viljandis ligi viis korda kõrgem kui sotsiaalmaa ning transpordimaa hind. Lisaks sellele on sotsiaalmaa ning transpordimaa seotud üldiselt ühiskondlike funktsioonidega, kuuludes munitsipaalomandisse ning seetõttu ei kuulu maksustamise alla. Ülejäänud osa Viljandi linna pindalast moodustavad tootmismaa, veekogude maa ning teised maa sihtotstarbe liigid.



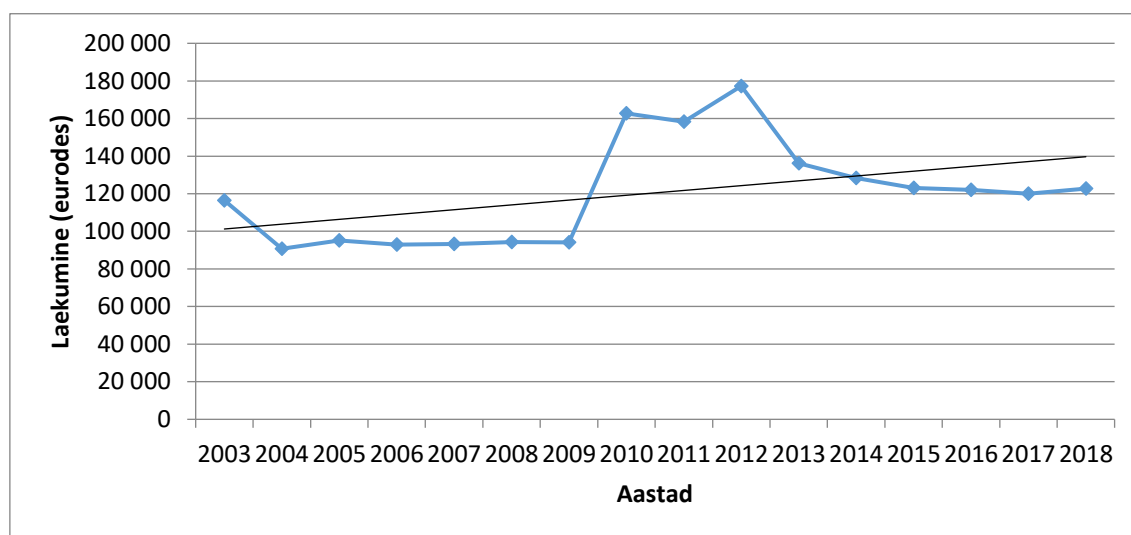
Joonis 4. Viljandi linna maa jaotus osakaaluna linna pindalast sihtotstarvete lõikes (protsentides)
Allikas: Eesti Maa-amet, maakatastri statistika

2018. aastal olid Viljandi linna põhitegevuse tulud kokku 24,4 miljonit eurot. Suurima osa põhitegevuse tuludest moodustasid maksutulud. Maksutulused laekus 2018. aastal kokku 12,97 miljonit eurot, moodustades põhitegevuse tuludest 53 protsenti. Joonisel 5 on kujutatud Viljandi linna põhitegevuse tulud 2018. aastal. 2018. aastal laekus saadavaid toetusi Viljandi linnale 8,4 miljonit, moodustades 34 protsenti põhitegevuse tuludest. Saadavate toetuste hulgas olid suurimaks riigi tasandus- ja toetusfondi eraldised. (Eesti Statistikaamet, tabel RR300)



Joonis 5. Viljandi linna põhitegevuse tulude osakaalud aastal 2018 (protsentides)
Allikas: Eesti Statistikaamet, tabel RR300

Füüsilise isiku tulumaksust saadav tulu moodustas 2018. aastal Viljandi linna põhitegevuse tuludest 52,5 protsenti ning maksutuludest 98,9 protsenti. Füüsilise isiku tulumaksu laekus 2018. aastal 12,8 miljonit eurot. Maamaksu laekus sama aastal 122 708 eurot, moodustades maksutuludest vaid 1 protsenti. Joonisel 6 on kujutatud Viljandi linna maamaksutulu laekumine aastatel 2003-2018. Maamaksutulu on antud perioodil mitmel korral järsult kasvanud ning langenud. Keskmiselt on maamaks kasvanud ajavahemikul 2003-2018 vaid 2 protsenti. (Eesti Statistikaamet, tabel RR300)

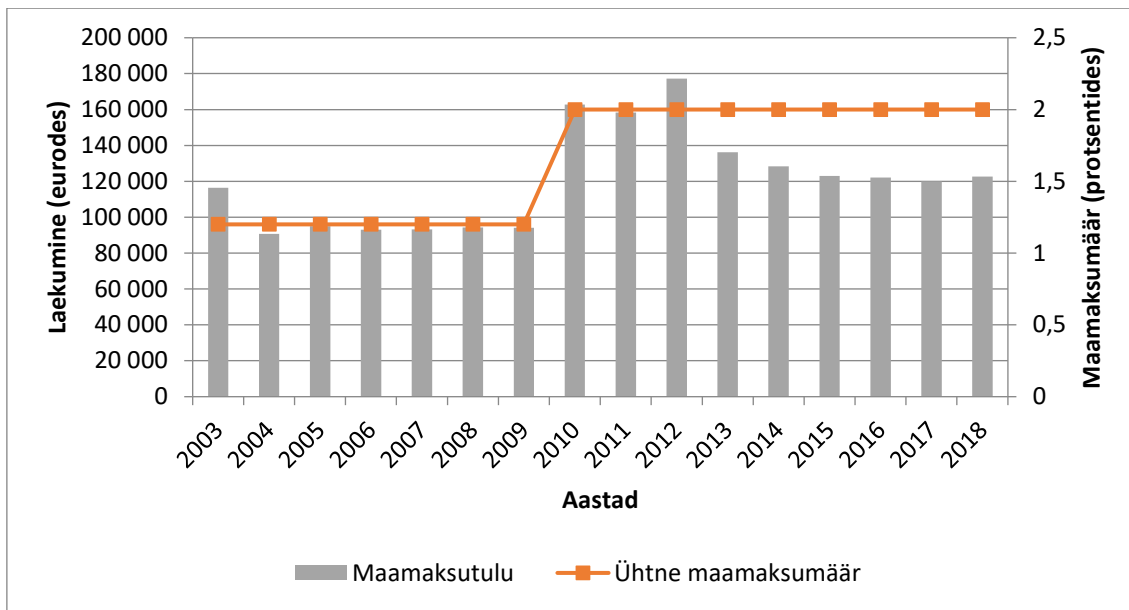


Joonis 6. Maamaksutulu laekumine Viljandi linnas aastatel 2003-2018 (eurodes)
Allikas: Eesti Statistikaamet, tabel RR300

Viljandi linna maamaksumäärad on perioodil 2003-2018 muutunud vaid ühel korral. Ühtne maamaksumäär on olnud aastatel 2003-2009 1,2 protsenti maa maksustamise hinnast aastas ning aastatel 2010-2018 on ühtne maamaksumäär olnud 2,0 protsenti. Põllumajandusmaa maksumäär on olnud algselt 0,9 protsenti ning 2010. aastal on kehtestatud maksumääraks 1,8 protsenti. Lisas 2 on kajastatud Viljandi linna maamaksumäärad aastatel 2003-2018. Eelmises peatükis selgus, et 78 protsenti kohalikest omavalitsustest on kehtestanud 2018. aastaks maksimum maamaksumäära. Viljandi linnas ei ole seda tehtud. Maksumäärasid on aja jooksul muudetud vaid ühel korral.

Esimene suurem maamaksutulu langus on Viljandi linnas olnud 2004. aastal. Maamaksutulu langes võrreldes eelneva aastaga 22 protsenti. Järgnevatel aastatel on püsinud maamaksutulu stabiilsena. 2010. aastal tõsteti Viljandi linnas üldist maamaksumäära, mida ei oldud muudetud alates 1997. aastast ning selleks sai 2 protsenti maa maksustamishinnast. Maamaksutulu kasvas 2010. aastal 2009. aastaga võrreldes 73 protsenti. 2012. aastal on Viljandi linna eelarvesse laekunud maamaksust saadavat tulu antud ajaperioodil kõige rohkem. Järgneval 2013. aastal toimus jälle järsk maamaksutulu langus. Maamaksutulu langes 23 protsenti ehk 41 076 eurot. Selle põhjuseks oli maamaksuseaduse muudatus, mis tõi kaasa kodualuse maa maksuvabastuse. Eelnevalt kujutatud joonisel 4 on näha, et elamumaa osakaal Viljandi linna kogu pindalast moodustab 23 protsenti. Kuigi kogu elamumaa maksuvabastuse alla ei kvalifitseeru, siis vähendab see siiski olulisel määral kohaliku omavalitsuse eelarvetulu. Aastatel 2014-2018 ei ole toimunud muudatusi maamaksumäärades ega ka olulisi sündmusi, mis oleksid maksu laekumisi suurel määral mõjutanud. Antud aastatel on maamaksust saadav tulu olnud pigem langus trendis ning keskmiselt on nendel aastatel maamaksutulu langenud 2 protsenti.

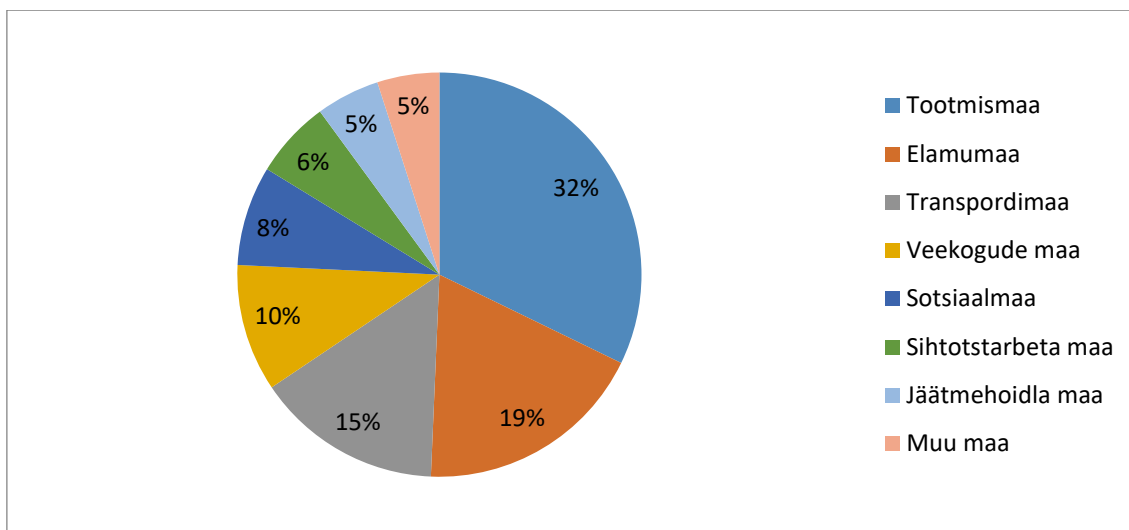
Joonisel 7 on kujutatud Viljandi linna maamaksutulu ning maamaksumäära seos aastatel 2003-2018. Jooniselt selgub, et teatud piirini on seos olemas. Alates 2013. aastast on näha, et maamaksutulu on hakanud langema ja maksumäär on püsinud samal tasemel. Seega saab väita, et kuigi Viljandi linnas on alates 2013. aastast hakanud maamaksutulu vähenema, siis linn ei ole kompenseerinud maksutulu vähenemist maamaksumäära tõstmisega. Samas on seda teinud nii mõnedki teised kohalikud omavalitsused.



Joonis 7. Maamaksutulu ja ühtse maamaksumäära seos Viljandi linnas aastatel 2003-2018
Allikas: Lisa 2

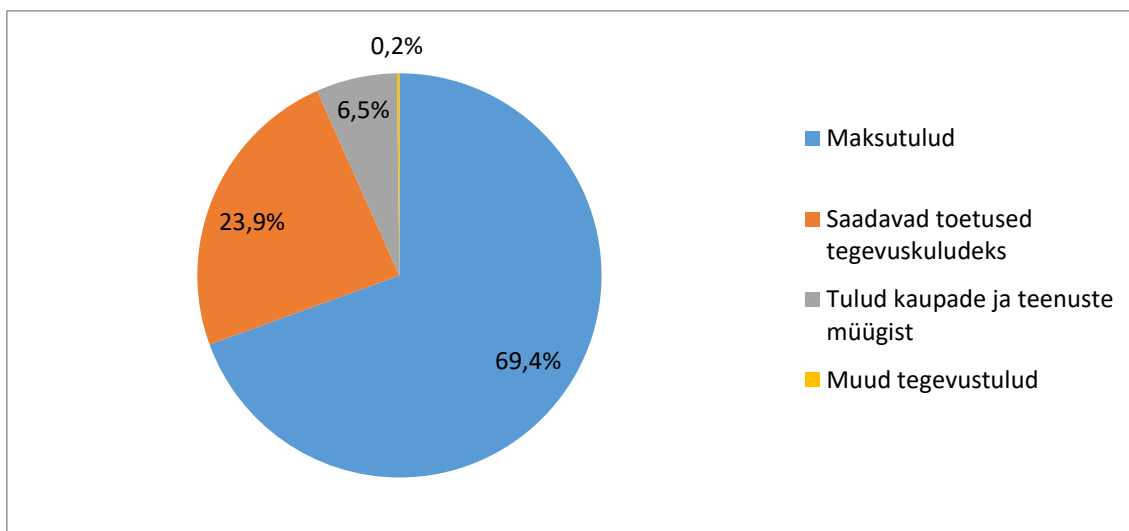
Üldistades saab järeldada, et Viljandi linn ei paista silma suure maamaksutulu laekumise poolest. Läbi aegade on maamaksust saadav tulu olnud võrreldes teiste omavalitsustega pigem tagasihoidlik. 2010. aastal suurendati maamaksutulu laekumist maksumäära tõstmisega, kuid kodualuse maamaksuvabastus tõi jälle kaasa ligi 20 protsendise tulu vähenemise. Viimastel aastatel saab täheldada Viljandi linnas maamaksutulu vähenemist. Samas ei ole kohalik omavalitsus pidanud vajalikuks kehtestada kõrgemaid maamaksumäärasid ning sel viisil mõnevõrra maamaksutulu suurendada.

Järgnevas analüüsitavaks kohalikuks omavalitsuseks on valitud Harju maakonda kuuluv Maardu linn. 2018. aasta seisuga oli Maardu linnas 15 189 elanikku. Linna pindalaks oli 23,44 ruutkilomeetrit. (Eesti Statistikaamet, tabel RV0291U) Joonisel 8 on kujutatud Maardu linna maa jaotuse osakaalud sihtotstarvete lõikes 2018. aastal. Maardu linnas on enim tootmismaad ning elamumaa. Tootmismaa moodustas linna pindalast 32 protsenti ja elamumaa 19 protsenti. 15 protsenti maa pindalast moodustas transpordimaa ning 10 protsenti veekogude maa. Maardu linn paistab silma tootmismaa suure osakaalu poolest.



Joonis 8. Maardu linna maa jaotus osakaaluna linna pindalast sihotstarvete lõikes (protsentides)
Allikas: Eesti Maa-amet, maakatastri statistika

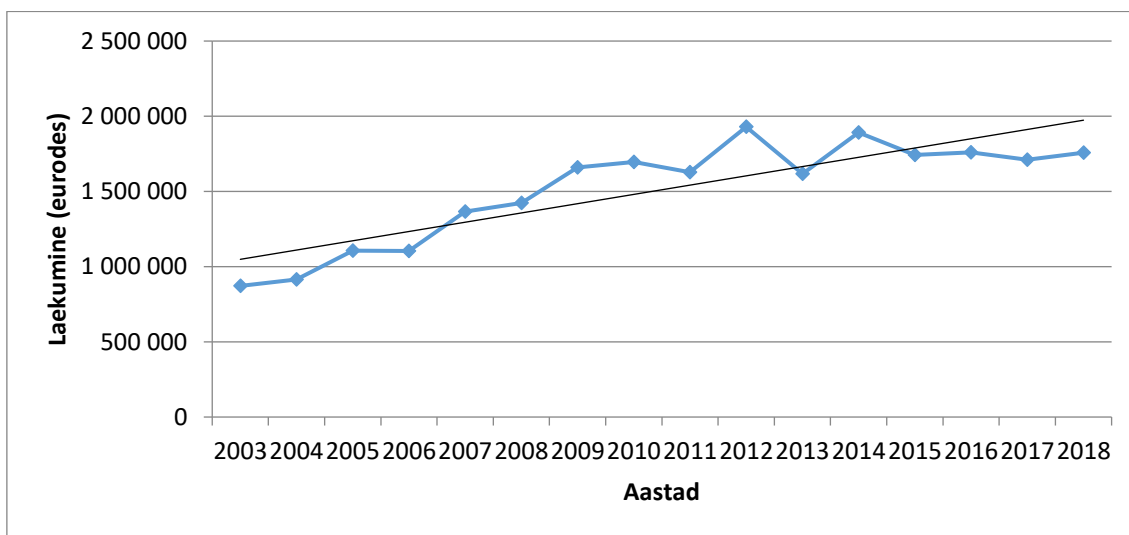
2018. aastal olid Maardu linna põhitegevustulud kokku 19,4 miljonit eurot. Joonisel 9 on näha põhitegevustulude jagunemine erinevate tululiikide lõikes 2018. aastal. 69 protsenti tuludest moodustasid maksutulud, olles 2018. aastal 13,5 miljonit eurot. 24 protsenti Maardu linna tuludest moodustasid saadavad toetused ning 6,5 protsenti olid tulud kaupade ja teenuste müügist. (Eesti Statistikaamet, tabel RR300)



Joonis 9. Maardu linna põhitegevuse tulude jaotus 2018. aastal (protsentides)
Allikas: Eesti Statistikaamet, tabel RR300

Maardu linna eelarvesse laekus maksutulud 2018. aastal 13,5 miljonit eurot. Maksutuludest laekus enim füüsilise isiku tulumaksu, moodustades 86,9 protsenti kogu maksutuludest. Maamaksu laekus 2018. aastal 1,8 miljonit eurot, moodustades 13,1 protsenti Maardu linna

maksutuludest. Maardu linna maamaksutulu oli 2018. aastal suuruselt teisel kohal Eestis, Tallinna linna järel. Samuti paistab Maardu linn silma võrreldes teiste kohalike omavalitsustega suure maamaksutulu osakaaluga kõigist maksutuludest. (*Ibid.*) Maardu linna maamaksutulu laekumine aastatel 2003-2018 on kujutatud joonisel 10. Joonisel on näha, et antud ajavahemikul on maamaksutulu üldiselt kasvanud tõusvas trendis. Maamaksutulu on kasvanud aastatel 2003-2018 keskmiselt 5,4 protsenti aastas.

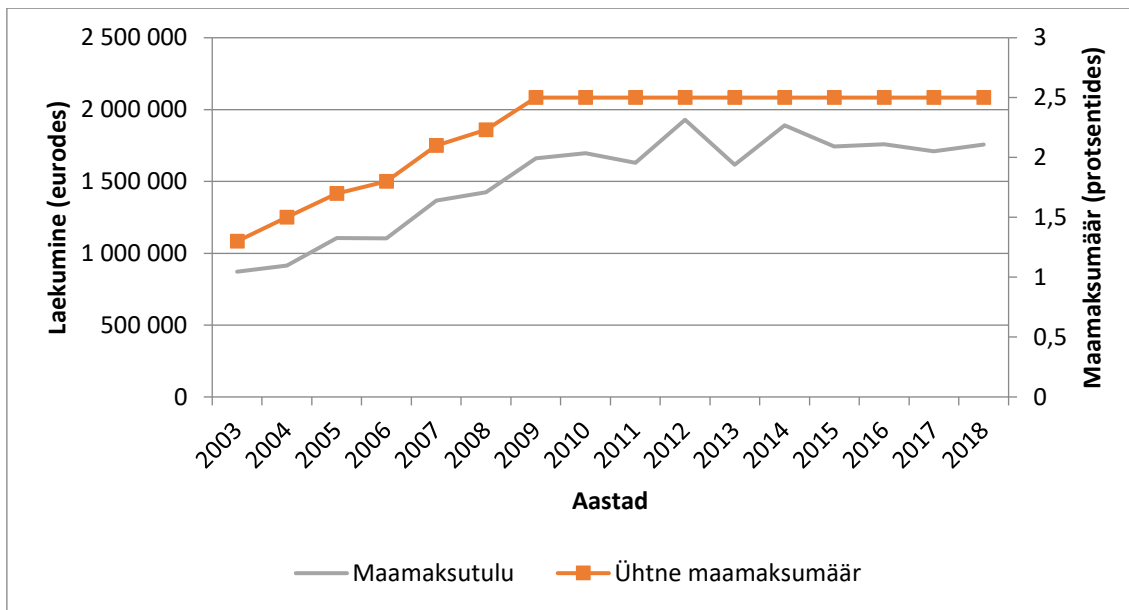


Joonis 10. Maardu linna maamaksutulu laekumine aastatel 2003-2018 (eurodes)

Allikas: Eesti Statistikaamet, tabel RR300

Selleks, et analüüsida maamaksutulu laekumise täpsemaid põhjuseid on lisa 3 välja toodud Maardu linna maamaksumäärad. Maardu linnas on kehtestatud perioodil 2003-2018 erinevaid maamaksumäärasid. Keskmise üldine maksumäär on antud ajavahemiku jooksul olnud püsivalt kõrge, 2,1 protsenti maa maksustamishinnast ning keskmine põllumajandusmaa maksumäär on olnud 0,2 protsenti. Juba 2007. aastal kehtestati Maardu linna kõige kõrgemale hinnatsoonile maksimum maksumäär 2,5 protsenti. Maardu linnas on määratud 2001. aasta korralise hindamise tulemusena kolm maa hinnatsooni. Kahe teise hinnatsooni maamaksumäär oli 2007. aastal jõudnud 1,9 protsendini. 2008. aastal tõsteti kahe hinnatsooni maksumäärasid veelgi ning alates 2009. aastast kehtivad maksimum maamaksumäärad kõikides Maardu linna maa hinnatsoonides. (Lisa 3)

Joonisel 11 on kujutatud Maardu linna maamaksutulu laekumise seos üldise maamaksumäära kehtestamisega perioodil 2003-2018.



Joonis 11. Maamaksutulu ja ühtse maamaksumäära seos Maardu linnas aastatel 2003-2018
Allikas: Lisa 3

Joonisel on näha, et esimene järsem maamaksutulu laekumise kasv on olnud 2005. aastal, kui maamaksutulu kasvas võrreldes eelneva aastaga 21 protsenti. Põhjuseks oli maksumäärade muutmine maksumääradelt 1,4-1,6 protsenti, maksumääradeks 1,5-2,0 protsenti. 2006. aastal on maamaksutulud püsinud stabiilsena. Järgnev maksutulu muutus on toimunud 2007. aastal, kui maamaksutulu kasvas 24 protsenti. Ka 2007. aastal on maksumäärased tõstetud ja kehtestatud maamaksumääraks 1,9-2,5 protsenti maa maksustamise hinnast. Järgnev suurem maamaksust laekuva tulu tõus on olnud 2009. aastal ja aastaseks kasvuks on olnud 17 protsenti. 2009. aastaks on Maardus kehtestatud kõikide hinnatsoonide lõikes maksimum maamaksumäär 2,5. Aastatel 2003-2009, kui Maardu linnas tõsteti järk-järgult maamaksumäärased, kasvas maamaksutulu laekumine keskmiselt 12 protsenti aastas. Alates 2010. aastast on maamaksumäär püsinud sama ja maamaksutulu on perioodil 2010-2018 keskmiselt tõusnud vaid 1,2 protsenti aastas.

Võrreldes teiste kohalike omavalitsustega on maamaksust saadav tulu olnud Maardu linnas oluliselt kõrgem. Üheks põhjuseks on suur tootmismaa ja elamumaa osakaal Maardu linna pindalast. Samuti on põhjuseks Tallinna lähedusest tingitud kõrgem maa hind. Samas paistab Maardu linn silma selle poolest, et maksimum maamaksumäär oli kehtestatud linna kõrgeimas hinnatsoonis juba 2007. aastal ning 2009. aastaks oli kehtestatud ühtne maksimummäär kogu Maardu linna lõikes.

Eelnevast analüüsist selgus, et maamaksu rakendamine erineb palju kohalike omavalitsuste lõikes ning see väljendub eelkõige omavalitsuste maksutulul. Maamaksutulu suurus sõltub ühelt poolt teguritest, mida kohalikud omavalitsused ei saa muuta, näiteks kohaliku omavalitsusüksuse asukoht, üksuse maa jaotus sihtotstarbeliikide lõikes ning maa hindadest. Samas sõltub maksutulu suurus ka kohalikust poliitikast, kas pigem hoitakse maa omanike maksukoormust võimalikult madalana või eelistatakse kohalike omavalitsuste tulu suurendada.

Samas selgus analüüsist maa maksustamise suurem probleem. Viimasel aastakümnel Eestis kehtiv maa maksustamise süsteem ei ole kooskõlas maamaksuseadusega. Maamaks ei sõltu maa maksustamishinnast vaid on eelkõige sõltuv maamaksumääradest. Viimane maa korraline hindamine on läbi viidud 2001. aastal. Maa hindamise seaduse kohaselt on maa korralise hindamise aluseks olulised muudatused maa turuväärtuses (MHS §5). Seaduses ei ole täpsemalt määratletud, mida loetakse seaduse mõistes oluliseks muudatuseks. Selleks, et paremini mõista, millises ulatuses on maa väärtused aegade jooksul muutunud, on järgnevalt analüüsitud hoonestamata elumaama keskmise pinnaühiku hinna muutust ruutmeetri kohta aastatel 2001-2018.

Joonis 12 on koostatud Maa-ameti tehingute andmebaasi hinnastatistika põhjal. Hoonestamata elamumaana on arvesse võetud vaid maatükke, mille sihtotstarve on 100 protsendi ulatuses elumumaa. Tegemist ei ole korralise hindamise läbiviimisega, vaid ligikaudse elumumaa hinna muutuse leidmisega. Joonisel kajastatud trendijoon näitab, et vaatamata hindade kõikumisele, on elumumaa keskmise pinnaühiku hind üldjoontes aastatel 2001-2018 kasvanud.



Joonis 12. Hoonestamata elumumaa keskmise pinnaühiku hind aastatel 2001-2018 (eur/m²)

Allikas: Lisa 4

Lisaks on järgnevalt analüüsitud, kui palju on hoonestamata elamumaa hind muutunud Maardu linnas ajavahemikul 2001-2018. Selleks on võrreldud Maardu linnas toimunud hoonestamata maa tehinguid elamumaa lõikes aastatel 2001 ja 2018. Andmed põhinevad Maa-ameti hinnastatistikal. 2001. aastal toimus Maardu linnas 26 hoonestamata elamumaa tehingut, mille keskmine pinnaühiku hind oli 5,06 eurot ruutmeetri kohta. 2018. aastal toimus Maardu linnas 16 hoonestamata elamumaa tehingut ja keskmiseks pinnaühiku hinnaks oli 40,82 eurot ruutmeetri kohta. Tehingute hinnastatistikast selgus, et keskmine elamumaa pinnaühiku hind on Maardu linnas tõusnud ligi 8 korda.

Andmete näitlikustamiseks on eelnevalt leitud elamumaa hindade põhjal arvestatud maamaksu summa 2001. aasta ning 2018. aasta andmete alusel. Näite aluseks on võetud elamumaa suurusega 1000 ruutmeetril. Elamumaa ei vasta kodualuse maa maksuvabastuse tingimustele. Maksumääraks on võetud 2018. aastal Maardu linnas kehtinud maamaksumäär 2,5 protsenti maa maksustamise hinnast. Võttes maamaksu aluseks 2001. aasta keskmise pinnaühiku hinna, kujuneb maamaksu summaks: $1000 \times 5,06 \times 0,025 = 126,50$ eurot. 2018. aasta elamumaa hinna puhul on maamaksu summa: $1000 \times 40,82 \times 0,025 = 1020,50$. Seega kui aluseks võtta elamumaa keskmine pinnaühiku hind 2018. aastal, siis maamaksu summa kasvaks ligikaudu 8 korda. Maamaksu tõusu saab ennetada madalama maksumäära kehtestamisega. Et säilitada senine maksukoormus, võib omavalitsus langetada maksumäära 2,5 protsendilt 0,3 protsendini. Juhul kui, maamaksu summa võib aastas kasvada näiteks 15 protsenti, peaks kehtestatud maamaksumääraks olema 0,4 protsenti maa maksustamishinnast.

Autor on võrrelnud hoonestamata elamumaa tehingute hinnastatistikat ka teistes piirkondades. Andmete analüüsi teeb keeruliseks see, et paljudes maakondades on tehingute arv olnud liiga väike, et selle põhjal usaldusväärseid järeldusi teha. Seetõttu on täiendavaks analüüsitavaks piirkonnaks valitud Harjumaa, sest seal on tehingute arv suurim. Lisas 5 on kajastatud Harjumaa kohalike omavalitsuste lõikes hoonestamata elamumaa keskmised pinnaühiku hinnad ruutmeetri kohta 2001. aastal ning 2018. aastal. Hinnad on kajastatud vaid nende omavalitsusüksuste lõikes, kus toimus antud aastatel piisavalt tehinguid. Võrreldes 2018. aasta hoonestamata elamumaa keskmiseid tehinguhindasid 2001. aasta hindadega, selgub, et hinnad on kasvanud mitmeid kordi. Hindade muutus erineb maakonnasiseselt suurel määral. Näiteks Harku vallas on keskmine tehingu hind kasvanud 3 korda, Viimsi vallas 2 korda ja Tallinna linnas 4 korda. Kindlasti ei saa

selle näite põhjal antud tulemust üle kanda hinnangu andmiseks kõikidele omavalitustele. Samuti ei ole antud analüüsi puhul arvestatud muude hindamist mõjutavate teguritega, kuid üldistades saab antud tulemuste põhjal järeldada, et elamumaa hinnad on võrreldes eelmise korralise hindamisega muutunud mitmeid kordi ning ei vasta 2001. aasta hindamise tulemustele. Autori arvates on muutused maa turuväärtuses piisavad, et olla aluseks maa korralise hindamise läbiviimiseks.

Kokkuvõtvalt saab öelda, et maamaks on kohalikele omavalitsustele oluliseks tuluallikaks. Samas ei ole maa maksustamisele piisavalt tähelepanu pööratud ning selle rakendamisel on tekkinud probleeme, mis piiravad maamaksust saadavat tulu. Maamaksuseaduse kohaselt on maamaks maa maksustamishinnast lähtuv maks (MaaMS §1). Praktikas on seos maa hinna ning maksu vahel juba aastaid olnud väike. Viimati määrati maa hind Eestis 2001. aastal. Järgnevatel aastatel ei ole maa hindamist läbi viidud vaid maksustamise aluseks on võetud maa hind aastast 2001. Seega on maamaksutulu hoidmiseks pidanud kohalikud omavalitsused kehtestama kõrgemaid maamaksumäärasid. Maamaksu arvestamisel ei ole lähtutud uuest maa väärtusest, vaid uuest maksumäärast. Seega maksustamishinnast lähtuv maks on muudetud maksumäärast lähtuvaks maksuks. Lisaks erineb maamaksumäärade kehtestamine ning seeläbi maamaksutulu laekumise suurus kohalike omavalitsuste lõikes suurel määral.

Maamaksuseaduse kohaselt määratakse maa maksustamise hind lähtudes maa hindamise seadusest (MaaMS §1). Maa hindamise seaduse alusel on maa korraline hindamine perioodiliselt läbiviidav hindamine, mille tulemusena leitakse maa väärtus (MHS §5). Kehtivas seaduses ei ole täpsemalt määratletud korralise hindamise perioodilisus. Seega võib kehtiva seaduse mõistes perioodilisus tähendada, et korraline hindamine toimub perioodiliselt iga 50 aasta järel. Samas on seaduses sätestatud, et korralise hindamise läbiviimise aluseks on olulised muudatused maa turuväärtuses (MHS §5). Kuigi seaduses ei ole jällegi täpsustatud, millised on olulised muudatused maa turuväärtuses, siis tänasel päeval saab öelda, et viimane maa korraline hindamine on toimunud 2001. aastal ning võrreldes selle ajaga on toimunud suured muutused maa turuväärtuses. Seega saab väita, et riik on jätnud täitmata seadusega kehtestatud kohustuse teostada maa korralist ümberhindamist seoses maa turuväärtuse muutusega.

Antud magistritöö alusel on autori ettepanekuks muuta maa korraline hindamine tulevikus seadusega kehtestatud korras perioodiliseks. Seaduses peaks olema täpselt määratletud, millise ajavahemiku järel peaks uus maa korraline hindamine toimuma. Teiste riikide praktikast lähtudes

võiks maa ümberhindamine toimuda iga kolme või nelja aasta järel. Maa hindamine on maksustamise üheks alustalaks. Seega on väga oluline määratleda regulaarne ning reguleeritud ümberhindamise süsteem. Vastasel juhul ei vasta hindamise tulemused tegelikele turuväärtustele ja maksustamise alus ei ole tõepärane. Lisaks tagab reguleeritud ümberhindamise süsteem selle, et hindamise läbiviimine ei ole sõltuv hetke poliitikast riigis ning hoiab ära järsu maksukoormuse tõusu maa omanikele. Kui tulevikus ei ole siiski võimalik nii tihedalt ümberhindamisi teostada, siis võiks kaaluda maksustava maa väärtuste korrigeerimiseks kasutada indekseerimist, mida viiakse läbi perioodiliste hindamiste vahel. Paljud riigid on püüdnud indekseerimise abil lahendada ebaregulaarsete hindamiste läbiviimise probleemi, kuid siinkohal peab silmas pidama, et selle rakendamine eeldab samuti võimalikult regulaarseid vahepealseid hindamisi (Simson 2019).

Analüüsist selgus, et maa väärtused on võrreldes eelneva maa korralise hindamisega muutunud teatud kohalikes omavalitsustes isegi 8 korda. Seega toob uus maa korraline hindamine kaasa maksustamise aluse suurenemise ning seetõttu ka suurema maamaksu. Selleks, et ära hoida liigset maamaksu tõusu maa omanikele, peaks muutma korralise hindamise järel maamaksuseaduses kehtivat maamaksumäära vahemikku. Uute maamaksu piirmäärade kehtestamisega, saab anda kohalikele omavalitsustele võimaluse leevendada maa ümberhindamisest põhjustatud järsku maamaksu tõusu. Lisaks peaks riiklikul tasandil kehtestama maamaksutulu kasvu protsendi, millest enam ei tohiks maamaks aastast kasvada. Samuti võiks tulevikus kaaluda maksumäärade tõstmise piiramist ka muul ajal, mitte ainult ümberhindamise järgsel perioodil. Selleks, et kohalikud omavalitsused ei võtaks kasutusele liiga järsult kordades kõrgemaid maksumäärasid on võimaluseks võtta Ühendkuningriikide näitel kasutusele süsteem, mille puhul on valitsusel õigus piirata kohalike omavalitsuste maksumäära kasvu, kui maksumäär suureneb näiteks enam kui 5-10 protsenti aastast (Lehtmets 2009).

Lisaks on autori soovitusena peale maa hindamise perioodiliseks muutmist ning suuremate maamaksuga seonduvate probleemide lahendamist, kaaluda tulevikus kindla maamaksumäära kehtestamist ning loobuda tänasel päeval maamaksuseaduses kehtivast maamaksumäära vahemikust. Võimalus kohalike omavalitsuste lõikes valida maamaksumäärasid, suurendab ebavõrdsust kohalike omavalitsuste vahel ning tekitab võimalust poliitilisteks mängudeks. Jõukamad kohalikud omavalitsused võivad poliitilistel kaalutlustel kehtestada madalama maamaksumäära, et meelitada oma piirkonda uusi elanikke, et seeläbi oma maksutuluid suurendada füüsilise isiku tulumaksu näol. Maamaksusüsteem peaks olema autori arvates rohkem reguleeritud.

Autori arvates ei ole mõistlik käesolevat omandi maksustamise süsteemi lähiajal drastiliselt muuta ning minna üle lisaks maale ka hoonete maksustamisele maksutulu suurendamise eesmärgil. Kinnisvara maksustamise eelduseks on ajakohaste andmetega registrite olemasolu. Eestis puudub ühtne register, mis sisaldaks kõikide kinnisvaraobjektide tehinguid ja hindu. Uue registri loomine oleks riigile kulukas ning selle halduskoormus oleks väga suur. 2017. aastal võeti Eestis täies mahus kasutusele maamaksu infosüsteem, mis koondab erinevate registrite andmeid ühtsesse andmebaasi, maamaksu paremaks haldamiseks. Kui arvesse võtta, et maamaks kehtestati Eestis juba 1993. aastal ja maamaksu infosüsteem võeti täies mahus kasutusele 24 aastat hiljem, siis saab sellest järeldada, et omandi maksustamine ei ole olnud Eesti riigile prioriteetne. Magistritööst selgus, et hetkel kehtiva maa maksustamise juures on hulgaliselt probleeme, mis piiravad maamaksust saadavat maksimaalset tulu ning mida ei ole lahendatud aastakümnete jooksul. Hoonete lisamine maksustamise alusele teeks süsteemi haldamise veelgi keerulisemaks. Samuti on autori arvates ühiskondlik vastuseis kinnisvaramaksu kehtestamisel Eestis eeldatavasti väga suur. Maa maksustamist on võimalik muuta efektiivsemaks ning seeläbi maksutulu suurendada ka kehtiva süsteemi puhul, lahendades ära maa maksustamise peamised kitsaskohad.

KOKKUVÕTE

Omandimaksud on kohalike omavalitsuste jaoks hästi prognoositavad ja püsivad tuluallikad. Levinumaks omandimaksuks on kinnisvaramaks. Kinnisvara maksustamise eeliseks on kinnisvara suurem maksubaas ja seeläbi suurem maksutulu võrreldes maa maksustamisega. Maamaksu peamiseks eeliseks peetakse maa efektiivsema kasutamise soodustamist. Samuti ei pärsi maamaks erinevalt kinnisvaramaksust kinnisvara arendust ja sellele tehtavaid investeeringuid. Negatiivse aspektina on majandusteadlased välja toonud, et maamaks ilma kinnisvaramaksuta, ei too piisaval hulgal tulu.

Õiglane ja efektiivne omandi maksustamine saab alguse hästi toimivast hindamissüsteemist. Puudulikud kinnisvaratehingute andmed, vale hindamismeetodi valik ning perioodiliste ümberhindamiste puudumine on peamised põhjused, miks omandimaksudest saadav tulu on tihti piiratud. Maa maksustamise muudavad keeruliseks maa õiglane ja perioodiline hindamine ning maksu administreerimise keerukus.

Eestis on omandimaksudest rakendatud nii kinnisvaramaksu kui ka maamaksu. Enne Teist maailmasõda oli Eestis kehtestatud kinnisvaramaks, mis 1993. aastal asendati maamaksuga. Maamaksu peeti algselt, kui vahepealset etappi kinnisvaral põhineva maksusüsteemi suunas. Selle põhiliseks algseks eesmärgiks oli maareformi toetamine, soodustades tagastatud ja erastatud maa efektiivsemat kasutamist. Eestis kehtiv maamaks on riiklik maks, millest laekuv tulu on suunatud kohalike omavalitsuste eelarvetesse.

Käesoleva magistritöö eesmärgiks oli välja selgitada, kas kodualuse maa maksuvabastus vähendas maamaksu laekumisi kohalike omavalitsuste eelarvetes ning kuidas maa korraline hindamine mõjutaks maa maksustamist. Sellele tuginevalt tehti töös ettepanekuid maamaksuga seonduvate probleemide lahendamiseks. Eesmärgi saavutamiseks püstitati neli uurimisküsimust.

Esimese uurimisküsimusega analüüsiti, milline on olnud maamaksutulu laekumine perioodil 2000-2018 ning millised sündmused ja tegurid on seda enim mõjutanud. Analüüsist selgus, et

maamaks on aastatel 2000-2018 üldiselt kasvanud ning olnud kohalikele omavalitsustele oluliseks tuluallikaks. Antud ajavahemikul on toimunud vähe sisulisi muudatusi maa maksustamisel, mis oleks mõjutanud maamaksust saadavat tulu olulisel määral. Olulisemaks maksumuudatuseks võib pidada 2013. aastal kehtestatud kodualuse maa maksuvabastust.

Teise uurimisküsimusega sooviti teada saada, kas kodualuse maa maksuvabastuse kehtestamine on märkimisväärselt vähendanud maamaksu laekumisi. Magistritöös selgus, et kuigi Eestis omab suur osa inimestest oma kinnisvara, siis täiendava maksuvabastuse kehtestamine ei ole toonud kaasa suurt maamaksutulu üldist vähenemist. Selle peamiseks põhjuseks on see, et kohalikel omavalitsustel on olnud võimalus maksumuudatustest tulenevaid mõjusid korrigeerida kõrgemate maamaksu määrade kehtestamisega, lähtudes seaduses kehtestatud piirmääradest.

Kolmanda uurimisküsimusega uuriti, kuidas on maa perioodilise ümberhindamise puudumine mõjutanud maamaksutulu laekumist ja mis see on endaga kaasa toonud. Magistritöö analüüsist selgus, et maamaksutulu suurus on kohalike omavalitsuste lõikes olnud viimasel aastakümnel tihedalt seotud maamaksu määraga ning vähem olnud seotud maa maksustamishinnaga. See tuleneb maa perioodilise hindamise puudumisest. Maamaksuseaduse kohaselt on maamaks maksustamishinnast lähtuv maks. Maa maksustamishind määratakse lähtudes maa hindamise seadusest, mille kohaselt on hindamise eesmärk maa hariliku ehk turuväärtuse leidmine. Seega peaks maamaks lähtuma maa turuväärtusest. Viimane maa korraline hindamine viidi Eestis läbi 2001. aastal. Seega ei lähtu maa maksustamishind hetkel kehtivast turuväärtusest. Maa perioodilise hindamise puudumine ei ole kaasa toonud üldist maamaksu vähenemist ajavahemikul 2000-2018. Analüüsist selgus, et maamaksu aluseks oleva maa aegunud väärtust on kompenseeritud maksumäärade tõstmisega. 2018. aastaks on 78 protsenti kõikidest kohalikest omavalitsustest kehtestanud seaduses lubatud suurima maamaksu määra.

Käesoleva töö autor on seisukohal, et maa maksustamise kaasajastamiseks ning uuesti maamaksuseadusega vastavusse viimiseks, on vaja esimesel võimalusel viia läbi uus korraline maa hindamine. Maa hindamine peaks tulevikus toimuma perioodiliselt. Autori ettepanekuks on muuta maa hindamise seadust ning lisada seadusesse kindel ajaperiood, mille järel maa korraline hindamine läbi viiakse. Teiste riikide praktika kohaselt, tehakse kiire majanduskasvuga riikides ümberhindamisi igal kolmandal või neljandal aastal.

Magistritöö neljanda uurimisküsimusega sooviti teada saada, kui palju on muutunud maa väärtused võrreldes eelmise korralise hindamisega 2001. aastal ja mida võib endaga kaasa tuua maa ümberhindamine. Magistritöös leiti, et maa väärtused on võrreldes viimase korralise hindamisega muutunud mitmeid kordi. Näiteks Maardu linnas on hoonestamata elamumaa hind võrreldes 2001. aastaga kasvanud ligi 8 korda. Seega toob uus maa korraline hindamine kaasa maksustamise aluse suurenemise ning seetõttu ka suurema maamaksu. Autori ettepanekuks on uue hindamise tulemusel tekkiva maamaksu tõusu ennetamiseks, kehtestada maamaksumäärade ajutine ülempiir või uus maamaksumäär vahemik. Samuti selgus analüüsist, et maa hinna muutus on olnud kohalike omavalitsusüksuste lõikes oluliselt erinev, mis võib teatud piirkondades kaasa tuua oluliselt suurema maamaksu tõusu. Seega peaks riigil olema õigus piirata omavalitsuste maamaksu liigset kasvu, sätestades kasvu määra, millest enam ei tohiks maamaks aastast tõusta.

Lisaks on autori soovitusel peale maa hindamise perioodiliseks muutmist ning suuremate maamaksuga seonduvate probleemide lahendamist, kaaluda tulevikus kindla maamaksumäärade kehtestamist ning loobuda tänasel päeval maamaksuseaduses kehtivast maamaksumäärade vahemikust. Antud muudatuse peamiseks eesmärgiks oleks vähendada maamaksutulu varieerumist kohalike omavalitsuste lõikes ning hoida ära võimalusi poliitilisteks mängudeks.

Autori arvates ei ole mõistlik kehtivat omandi maksustamise süsteemi lähiajal muuta, minnes üle lisaks maale ka hoonete maksustamisele. Kuigi kinnisvaramaksu kehtestamisega kaasneks suurem maksutulu, siis on kinnisvara maksustamisel ka suurem halduskoormus. Autori arvates näitavad maa maksustamisel tekkinud lahendamata probleemid seda, et Eesti ei ole valmis veelgi suuremaks omandimaksu halduskoormuseks. Lisaks on võimalik kehtivat süsteemi puhul maamaksutulu suurendada, lahendades olemasolevad puudused maa hindamises.

SUMMARY

ANALYSIS OF LAND TAX REVENUES AND PROBLEMS OF LAND TAXATION IN ESTONIA

Karine Sultanjants

Property and land taxes are regarded as a relatively steady revenue sources, when compared to other local taxes, because they are predictable and relatively stable to changes. In most countries, the property tax is levied on land and improvements. Estonia is one of the few countries, where only land is taxed. The main advantage of land tax is, that it improves the efficiency of land use and compared to the property tax on land and buildings, it will not discourage investments and improvements of the property. The main disadvantage is limited tax base and therefore limited tax revenue.

The land tax was firstly introduced in Estonia in 1993 and it was part of land and fiscal reforms. Its purpose was to support effective land use and increase tax revenues. According to the land tax act, the land tax is a tax based on the taxable value of land. The land tax rate is 0,1-2,5 per cent of the taxable value of land annually. The tax rates are established by local governments and tax is paid into the local governments budgets. The national government is responsible for the administration of the land tax. Over the years, there have been few changes in land taxation in Estonia. In 2013 was introduced land tax incentive to the land under home.

The aim of current thesis, was to evaluate, whether the establishment of the tax incentive to the land under home, has reduced land tax revenues for local governments budgets and how regular land valuation, would affect land taxation. Also, to make proposals for solving problems connected to land taxation in Estonia.

The following research questions were established:

1. How much revenue has land tax generated in the period 2000-2018 and what factors have influenced it the most?
2. Has the establishment of land tax incentive to the land under home in 2013 significantly decreased the overall revenue of land tax in Estonia?
3. How has the lack of periodic revaluation of land affected the land tax revenue?
4. How much have the values of the land changed since the last assessment in 2001?

The following research assignments were established for the achievement of the objective of this thesis:

1. to give an overview of theories of land and property taxation;
2. to describe the valuation of property for tax purposes and to give an overview of the different valuation methods;
3. to describe property taxation in Estonia, pointing out the advantages and disadvantages of the previous system;
4. to give an overview of the land taxation and land valuation in Estonia today and pointing out the main weaknesses;
5. to analyze tax system in Estonia and the land tax part of it;
6. to draw attention to the problems related to the land tax and to suggest ways, how to improve property taxation in Estonia.

Although many people in Estonia own real estate, they live in, the introduction of additional tax exemption, has not led to a large overall decrease in land tax revenue. As a result of the analysis, it appears that in the last decade, land tax revenue has been closely related to the land tax rates, that are appointed by local governments, and less related to the market value of the land. The main reason for that, is the lack of periodic land valuations. According to the Estonian land tax act, land tax is a tax based on the taxable value of land. The taxable value of land is determined on the basis of land valuation act, according to which the purpose of valuation is to determine the market value of the land. Therefore, the land tax should be based on the market value of the land. The last land valuation was conducted in Estonia in 2001, so the taxable price of the land is not based on the current market value. The lack of periodic land valuation has not led to an overall decrease in land tax revenue in the period 2000-2018. The analysis showed, that local governments have increased land tax rates to compensate for expired land values. By 2018, 78 percent of all local governments in Estonia have established the maximum land tax rate allowed by the law.

In order to fix problems connected to land taxation and bring it back into compliance with the land tax act, it is necessary to carry out a new land valuation as soon as possible. It is necessary to carry out land valuation periodically in the future. The author's proposal is to renew land valuation act and add a specific period of time after which the land valuation is carried out. According to the practice of other countries, revaluations are done every three or four years.

According to analysis, the values of the land have changed several times compared to last land assessment. For example, in the city of Maardu, the price of undeveloped residential land has increased almost 8 times compared to 2001. In order to prevent the increase in land tax amounts resulting from reassessment, the government should consider setting a temporary ceiling on land tax rates. The analysis also revealed, that the change in the price of land has been different between local governments, which may lead to a significantly higher increase in land tax amounts in certain areas. Thus, the national government should have the right to limit the excessive growth of land tax amounts by setting the rate of growth from which the land tax should not increase more annually.

Additionally, author's recommendation is after carrying out land valuation periodically, to consider establishing a fixed land tax rate and not use the range of land tax rates. The main goal of the change would be to reduce the variation of land tax revenues by local governments and to prevent opportunities for political games.

In the authors' opinion, it is not reasonable to change the current property taxation system in the near future by taxation besides land also buildings and structures. Although it could lead to higher tax revenue, the administration of property tax is more challenging. The unresolved problems in land taxation show, that Estonia is not ready for an even greater administrative burden of property taxation. In the long run, it is possible to increase revenues from land tax by solving the main problems with land valuation and by improving the existing land taxation system.

KASUTATUD ALLIKATE LOETELU

- Aasmäe, V. (1999). *Kinnisvaraomaniku ABC*. Tallinn: Eesti Entsüklopeediakirjastus.
- Babawale, G. K. (2013). Designing appropriate valuation model for sustainable property tax system in developing countries. *International Journal of Law & Management*, 55 (3), 226-246.
- Bird, R., Slack, E. (2004). *International handbook of land and property taxation*. Massachusetts: Edward Elgar Publishing.
- Bowman, J., Bell, M. (2008). Distributional Consequences of Converting the Property Tax to a Land Value Tax: Replication and Extension of England and Zhao. *National Tax Journal*, 61, 593-607.
- Chapman, J., Johnston, R., Tyrrell, T. (2009). Implications of a Land Value Tax with Error in Assessed Values. *Land Economics*, 85, 576-586.
- Dye, R. F., England, R. (2009). *Land value taxation: theory, evidence and practice*. Cambridge: Lincoln Institute of land policy.
- Eesti Maa-amet (2020). Maakatastri statistika [E-andmebaas]. Kättesaadav: <https://geoportaal.maaamet.ee/est/Ruumiandmed/Maakatastri-andmed/Maakatastri-statistika-p506.html>, 10.märts 2020.
- Eesti Maa-amet (2020). Tegingute andmebaas [E-andmebaas]. Kättesaadav: <http://www.maaamet.ee/kinnisvara/htraru/>, 10.märts 2020.
- Eesti Statistikaamet (2018). RR30: kohalike eelarvete põhitegevuse tulud, kulud ja tulem piirkonna/haldusüksuse järgi (2012-2017) [E-andmebaas]. Kättesaadav: <http://pub.stat.ee>, 9.märts 2020.
- Eesti Statistikaamet (2019). RR300: kohalike eelarvete põhitegevuse tulud, kulud ja tulem piirkonna/haldusüksuse järgi. Haldusjaotus seisuga 01.01.2018 [E-andmebaas]. Kättesaadav: <http://pub.stat.ee>, 9.märts 2020.
- Eesti Statistikaamet (2019). RV0291U: rahvaarv, pindala ja asustustihedus, 1. jaanuar. Haldusjaotus seisuga 01.01.2018 [E-andmebaas]. Kättesaadav: <http://pub.stat.ee>, 9.märts 2020.
- Eesti Statistikaamet (2020). RR01: riigieelarvesse laekunud maksud [E-andmebaas]. Kättesaadav: <http://pub.stat.ee>, 9.märts 2020.

- Eesti Statistikaamet (2020). RR02: kohalikesse eelarvetesse laekunud maksud [E-andmebaas]. Kättesaadav: <http://pub.stat.ee>, 9.märts 2020.
- England, R. F. (2003). State and Local Impacts of a Revenue-Neutral Shift from a Uniform Property to a Land Value Tax: Results of a Simulation Study. *Land Economics*, 79, 38-42.
- Eurostat (2020). Main national accounts tax aggregates. Government finance and EDP statistics (database) [Online]. Kättesaadav: <https://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/submitViewTableAction.do>, 9.märts 2020.
- Felis, P. (2014). Theoretical concepts of property tax, an essential source of local government revenue in Europe. *Management Theory & Studies for Rural Business & Infrastructure Development*, 36, 802-809.
- Fischel, W. (2015). *Zoning rules!: The economics of land use regulation*. Cambridge: Lincoln Institute of Land Policy.
- Franzsen, R. (2009). International experience. In: R. F. Dye, R. W. England (Eds.), *Land Value Taxation: Theory, Evidence and Practice* (27-47). Cambridge: Lincoln Institute of Land Policy.
- Gstach, D. (2009). A property taxation mechanism with self-assessment. *Metroeconomica*, 60 (3), 400-408.
- Hartwich, O. (2006). Taxing land value is just another questionable tax. *Economic Affairs*, 26, 61-63.
- Hoque, M. (2019). Addressing property taxation challenges for developing countries: an application of a spatially based, weighted parametric valuation model. *Journal of Property Tax Assessment & Administration*, 16, 15-32.
- Jou, J., Lee, T. (2008). Taxation on Land Value and Development When There Are Negative Externalities from Development. *Journal of Real Estate Finance & Economics*, 36, 103-120.
- Kaing, M. (2011). *Kinnisvara alused*. Tartu: AS Atlex.
- Kask, K. (1997). *Kinnisvara rahandus*. Tartu: Tartu Ülikooli Kirjastus.
- Kinnisvara hindamine: eestikeelne väljaanne. 13. trükk* (2008). Chicago: Appraisal Institute.
- Koduomanikke maamaksust vabastamise seaduse eelnõu seletuskiri*. (2011). Riigi Teataja. Kättesaadav: <https://www.riigikogu.ee/tegevus/eelnoud/eelnou/4969bcfd-3741-c6c2-7138cdb465d85c9a/Koduomanikke%20maamaksust%20vabastav%20maamaksuseaduse%20muutmise%20seadus>, 10.märts 2020.
- Lehis, L. (2009). *Maksuõigus*. 3. tr. Tallinn: Juura.
- Lehtmets, A. (2009). Maamaksust ja kinnisvaramaksust. *EML ajakiri Maksumaksja*, 12, 1-5.

- Lim, L. C., McCluskey, W., Davis, P. (2008). Area-based banding for property tax assessment in transitional countries: an empirical investigation. *Journal of Real Estate Literature*, 16 (2), 201-215.
- Maa hindamise seadus. RT I, 29.06.2018, 25.
- Maa korralisel hindamisel kasutatav meetoodika. RT I, 14.07.2018, 7.
- Maakatastriseadus. RT I, 29.06.2018, 26.
- Maamaksu arvestamisega seotud probleemid.* (2012) Riigikontroll. Kättesaadav: <https://www.riigikontroll.ee/tabid/206/Audit/2270/language/et-EE/Default.aspx>, 6. jaanuar 2020.
- Maamaksuseadus. RT I, 22.02.2019, 22.
- Maamaksuseaduse muutmise seadus 459 SE.* (2009). Riigi Teataja. Kättesaadav: <https://www.riigikogu.ee/tegevus/eelnoud/eelnou/76b4ba16-95df-5931-3098-9cd50824806a/Maamaksuseaduse%20muutmise%20seadus>, 10.märts 2020.
- Maksu-ja Tolliamet. *Maamaksumäärad.* Kättesaadav: <https://www.emta.ee/et/ariklient/aktsiisidvara-hasartmang/maamaksumaarad-2020-aastal>, 10. märts 2020.
- Maksukorralduse seadus. RT I, 06.11.2019, 9.
- Malme, J., Tiits, T. (2001). The Land Tax in Estonia. In: J. Malme, J. M. Youngman (Eds.), *The development of property taxation in economies in transition* (27-38). Washington: The World Bank.
- Marrandi, H. (2012). *Kelle maksuvabastus on parim – kodualuse maa maksuvabastus 2012.* Kättesaadav: <https://www.rmp.ee/maksud/maamaks/kelle-maksuvabastus-on-parim-kodualuse-maa-maamaksuvabastus-2012-2012-03-08>, 10.märts 2020.
- McCluskey, W. J., Plimmer, F. (2011). The creation of fiscal space for the property tax: the case of Central and Eastern Europe. *International journal of strategic property management*, 15 (2), 123-138.
- Oates, W. E., Fishel, W. (2016). Are local property taxes regressive, progressive, or what?. *National Tax Journal*, 69, 415-433.
- Oates, W. E., Schwab, R. M. (2009). The simple analytics of land value taxation. In: R. F. Dye, R. W. England (Eds.), *Land Value Taxation: Theory, Evidence and Practice* (51-72). Cambridge: Lincoln Institute of Land Policy.
- OECD (2019). Global revenue statistics database. Public sector, taxation and market regulation [Online]. Kättesaadav: <https://stats.oecd.org/>, 9.märts 2020.
- OECD (2020). Tax revenue [Online]. Kättesaadav: <https://data.oecd.org/tax/tax-revenue.htm#indicator-chart>, 10.märts 2020.

- OECD *Economic surveys – Estonia*. (2019). OECD. Kättesaadav: <http://www.oecd.org/economy/surveys/estonia-2019-OECD-economic-survey-overview.pdf>, 9 märts 2020.
- Palil, M., Mustapha, A. (2011). Factors affecting tax compliance behaviour in self assessment system. *African Journal of Business Management*, 5 (3), 12864-12872.
- Paulus, A. (2018) *Maksusüsteemi kujundamise üldine raamistik, lähtekohad ja väljakutsed*. Kättesaadav: http://www.praxis.ee/wp-content/uploads/2018/04/MH_teemapaber_24okt.pdf, 10. märts 2020.
- Plummer, E. (2009). Fairness and Distributional issues. In: R. F. Dye, R. W. England (Eds.), *Land Value Taxation: Theory, Evidence and Practice* (73-98). Cambridge: Lincoln Institute of Land Policy.
- Pärnamäe, M. (2017). *Eesti maksutulu struktuur on rohkem majanduskasvule suunatud kui Euroopas keskmiselt*. Kättesaadav: <https://www.eestipank.ee/blogi/est-i-maksutulu-struktuur-rohkem-majanduskasvule-suunatud-kui-euroopas-keskmiselt>, 9.märts 2020.
- Simson, S. (2019). *Maa korralise hindamise süsteemi edasiarendamine Eestis lähiriikide näitel*. (Magistritöö) Eesti Maaülikool, Tartu.
- Sulija, V. (2009). Benefits and costs of the statutory framework for residential property taxation: from tax theory to ineffective administrative practices. *Jurisprudencija*, 4, 285-298.
- Zorn, C. K., Tesche, J., Cornia, G. (2000). Diversifying local government revenue in Bosnia-Herzegovina through an area-based property tax. *Public Budgeting & Finance*, 20 (4), 63-86.
- Tammert, P. (2005). *Maksundus*. Tallinn: OÜ Aimwell.
- Tiits, T. (2016). *Maa-ameti peadirektor: maa korraline hindamine ja maksustamine tuleb hoida lahus*. Kättesaadav: <https://maaleht.delfi.ee/tasubteada/maa-ameti-peadirektor-maa-korraline-hindamine-ja-maksustamine-tuleb-hoida-lahus?id=75543925>, 3. jaanuar 2020.
- Tiits, T. 2008. Land taxation reform in Estonia. In: R. Bahl, J. Martinez-Vazquez, J. Youngman (Eds.), *Making the property tax work: Experiences in developing and transitional countries* (395-410). Cambridge: Lincoln Institute of Land Policy.
- Tomson, A. (2000). Estonia. In: R. V. Andelson (Eds.), *Land-Value taxation around the world* (205-210). USA: Blackwell Publishers, Inc.
- Tooming, M. (2019). *Riik hakkab maad uuesti hindama kõige varem 2021. aastal*. Kättesaadav: <https://www.err.ee/967846/riik-hakkab-maad-uuesti-hindama-koige-varem-2021-aastal>, 3. jaanuar 2020.
- Wassmer, R. (2016). Further empirical evidence on residential property taxation and the occurrence of urban sprawl. *Regional Science and Urban Economics*, 61, 73–85.

Wenner, F. (2016). Sustainable urban development and land value taxation: The case of Estonia.
Land Use Policy, 77, 790-800.

LISAD

Lisa 1. Maamaksumäärad kohalike omavalitsusüksuste lõikes 2018. aastal (protsentides)

Omavalitsusüksuse nimetus	Maamaksumäärad (protsentides)	
	ühtne maksumäär	põllumajandusmaa maksumäär
Alutaguse vald	2,5	2
Anija vald	2,4	1
Antsla vald	2,2	2
Elva vald	2,5	1,5
Haapsalu linn	2,5	1,5
Harku vald	1-2,5	1-2
Hiiumaa vald	1,5-2,5	1,5-2
Häädemeeste vald	2,5	2
Jõelähtme vald	1-2,5	2
Jõgeva vald	2-2,5	1,2-2
Jõhvi vald	2-2,5	0-2
Järva vald	2,5	2
Kadrina vald	2,2	1,8
Kambja vald	2-2,5	0,6-2
Kanepi vald	2,4	1,2
Kastre vald	2,5	1,75
Kehtna vald	2,5	2
Keila linn	2,5	2
Kihnu vald	2,5	2
Kiili vald	2,5	2
Kohila vald	2,5	2
Kohtla-Järve linn	2,5	2
Kose vald	2,5	2
Kuusalu vald	1,2-2,5	1-2
Loksa linn	2,5	0
Lääneranna vald	2,5	2
Lääne-Harju vald	2,5	2
Luunja vald	2,5	1
Lääne-Nigula vald	2-2,5	1,7-2
Lüganuse vald	1,8-2,5	2
Maardu linn	2,5	0,1
Muhu vald	1,2-2,2	1,2-2
Mulgi vald	2,4-2,5	0-2

Lisa 1 järg

Omavalitsustüksuse nimetus	Maamaksumäärad (protsentides)	
	ühtne maksumäär	põllumajandusmaa maksumäär
Mustvee vald	2,5	2
Märjamaa vald	2,5	2
Narva linn	0,8-2,5	0
Narva-Jõesuu linn	2,5	2
Nõo vald	2,5	2
Otepää vald	2,5	2
Paide linn	2,5	1
Peipsiääre vald	2,5	2
Põhja-Sakala vald	2,5	2
Põltsamaa vald	2,5	1,5
Põlva vald	2,5	1-2
Pärnu linn	2,5	1
Põhja-Pärnumaa vald	2	2
Raasiku vald	2,4	1
Rae vald	2,5	2
Rakvere linn	1,5	1,5
Rakvere vald	1,8	1
Rapla vald	2,5	2
Ruhnu vald	2,5	2
Rõuge vald	2,3	1,8
Räpina vald	2	1
Saarde vald	2,4-2,5	1-1,5
Saaremaa vald	0,8-2,5	0,8-2
Saku vald	2,5	2
Saue vald	2-2,5	0-0,5
Setomaa vald	2	2
Sillamäe linn	1,4-2,5	0
Tallinn	2,5	0
Tapa vald	2,5	1,4
Tartu linn	1	1
Tartu vald	1,2-2,5	0,7-2
Toila vald	2,5	2
Tori vald	1,7-2,5	0-1,8
Tõrva vald	2,5	2
Türi vald	2-2,5	1,2-2
Valga vald	2,5	2
Viimsi vald	2,5	2
Viljandi linn	2	2
Viljandi vald	2,5	2
Vinni vald	2,5	2
Viru-Nigula vald	2,5	0-1,7
Vormsi vald	2,5	2
Võru vald	2	1

Lisa 1 järg

Omavalitsüksuse nimetus	Maamaksumäärad (protsentides)	
	ühtne maksumäär	põllumajandusmaa maksumäär
Võru linn	2	2
Väike-Maarja vald	2	1,6

Allikas: Maksu-ja Tolliamet

Lisa 2. Viljandi linna maamaksumäärad ja maamaksutulu aastatel 2003-2018

Aasta	Ühtne maamaksumäär (protsentides)	Põllumajandusmaa maksumäär (protsentides)	Maamaksutulu (eurodes)
2003	1,2	0,9	116 390
2004	1,2	0,9	90 742
2005	1,2	0,9	95 062
2006	1,2	0,9	92 966
2007	1,2	0,9	93 234
2008	1,2	0,9	94 302
2009	1,2	0,9	94 187
2010	2	1,8	162 764
2011	2	1,8	158 243
2012	2	1,8	177 275
2013	2	1,8	136 199
2014	2	1,8	128 292
2015	2	1,8	123 071
2016	2	1,8	122 054
2017	2	1,8	120 011
2018	2	1,8	122 700

Allikas: Eesti Statistikaamet, tabel RR300

Lisa 3. Maardu linna maamaksumäärad ja maamaksutulu aastatel 2003-2018

Aasta	Ühtne maamaksumäär (protsentides)	Põllumajandusmaa maksumäär (protsentides)	Maamaksutulu (eurodes)
2003	1,3	0,1	871 934
2004	1,6; 1,4; 1,4	0,1	915 208
2005	2,0; 1,5; 1,5	0,1	1 105 857
2006	2,2; 1,6; 1,6	0,1	1 104 694
2007	2,5; 1,9; 1,9	0,1	1 365 658
2008	2,5; 2,1; 2,1	0,1	1 423 875
2009	2,5	0,1	1 660 795
2010	2,5	0,1	1 696 535
2011	2,5	0,1	1 628 621
2012	2,5	0,1	1 929 239
2013	2,5	0,1	1 617 115
2014	2,5	0,1	1 890 799
2015	2,5	0,1	1 742 513
2016	2,5	0,1	1 759 617
2017	2,5	0,1	1 710 488
2018	2,5	0,1	1 757 400

Allikas: Eesti Statistikaamet, tabel RR300

Lisa 4. Hoonestamata elamumaa tehingute arv ning keskmine pinnaühiku hind aastatel 2001-2018

Aasta	Tehingute arv	Keskmine pinnaühiku hind (eur /m ²)
2001	1 316	13,13
2002	137	7,53
2003	1 538	13,08
2004	3 094	17,04
2005	4 769	19,41
2006	6 011	25,54
2007	2 883	26,14
2008	1 673	20,28
2009	1 591	13,43
2010	1 612	16,90
2011	1 317	17,72
2012	1 273	18,98
2013	1 652	18,39
2014	2 247	18,46
2015	2 480	20,31
2016	2 315	21,40
2017	2 747	21,28
2018	2 710	24,10

Allikas: Eesti Maa-amet, tehingute andmebaas

Lisa 5. Hoonestamata elamumaa keskmine pinnauhiku hind Harjumaa omavalitsusüksuste lõikes 2001. ja 2018. aastal

Omavalitsusüksuse nimetus	Keskmine pinnauhiku hind (eur/m ²) aastate lõikes		Hinnamuutus (kordades)
	2001. aasta	2018. aasta	
Anija vald	1,45	4,37	3
Harku vald	7,98	24,31	3
Jõelähtme vald	7,59	17,56	2
Keila linn	6,17	47,49	8
Kiili vald	4,21	23,73	6
Kuusalu vald	4,18	9,02	2
Lääne-Harju vald	6,52	9,94	2
Maardu linn	5,06	40,82	8
Raasiku vald	1,66	8,33	5
Rae vald	6,31	38,50	6
Saku vald	4,19	28,37	7
Saue vald	14,83	29,71	2
Tallinn	27,74	104,38	4
Viimsi vald	17,58	39,95	2

Allikas: Eesti Maa-amet, tehingute andmebaas/autori arvutused

Lisa 6. Lihtlitsents

Lihtlitsents lõputöö reprodutseerimiseks ja lõputöö üldsusele kättesaadavaks tegemiseks¹

Mina Karine Sultanjants (*autori nimi*)

1. annan Tallinna Tehnikaülikoolile tasuta loa (lihtlitsentsi) enda loodud teose Maamaksu laekumiste analüüs ning probleemidest maa maksustamisel Eestis,
(*lõputöö pealkiri*)

mille juhendaja on Kaidi Kallaste,
(*juhendaja nimi*)

1.1 reprodutseerimiseks lõputöö säilitamise ja elektroonse avaldamise eesmärgil, sh TalTechi raamatukogu digikogusse lisamise eesmärgil kuni autoriõiguse kehtivuse tähtaja lõppemiseni;

1.2 üldsusele kättesaadavaks tegemiseks TalTechi veebikeskkonna kaudu, sealhulgas TalTechi raamatukogu digikogu kaudu kuni autoriõiguse kehtivuse tähtaja lõppemiseni.

2. Olen teadlik, et käesoleva lihtlitsentsi punktis 1 nimetatud õigused jäävad alles ka autorile.

3. Kinnitan, et lihtlitsentsi andmisega ei rikuta teiste isikute intellektuaalomandi ega isikuandmete kaitse seadusest ning muudest õigusaktidest tulenevaid õigusi.

¹Lihtlitsents ei kehti juurdepääsupiirangu kehtivuse ajal, välja arvatud ülikooli õigus lõputööd reprodutseerida üksnes säilitamise eesmärgil.